ISSN: 2148-4686

Vergide Gündem

Tax Agenda

Şubat / February 2018

"Gümrükte Gündem" özel sayısı

Şubat 2018

EY
Building a better working world

İçindekiler

Önsöz

Sayın Okuyucularımız,

"Vergide Gündem"in bu ayki özel sayısını "Gümrükte Gündem" olarak hazırladık. Her yıl düzenli olarak Global Ticaret Ekibimiz tarafından yapılan "Gümrükte Gündem" seminerimize ilave olarak yılda bir de bu ad altında özel sayı çıkarıyoruz.

Son bir yıla baktığımızda "Gümrükte Gündem" konuları arasında yeni nesil bir ticareti kolaylaştırma yöntemi olan "Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü" (YYS) konusunun öne çıktığını görüyoruz. Yazının kaleme alındığı tarihte YYS sahibi şirket sayısı 225 olmuştur. Bu sayının birkaç yıl içerisinde 2 katına çıkması beklenmektedir.

YYS, daha önce kullanılan gümrük kolaylık hizmetlerinden tamamen farklı bir uygulamadır. Bu statüye sahip olan şirketler sadece ithalatta yeşil hat elde ederek gümrük işlemlerini çok hızlı bir şekilde sonuçlandırmamaktadırlar. Aynı zamanda gerekli güvenilirlik ve emniyet-güvenlik koşulları sağlandığı takdirde bir Gümrük İdaresi gibi ithalat ve ihracat işlemlerinin fabrikalarda yapılma imkânını vermektedir. Her YYS şirketi bir nevi Gümrük İdaresi gibi gümrük işlemlerini yerine getirebilecektir. Bu açıdan bakıldığında YYS'nin, Türk gümrük tarihinde önemli bir eşik olduğunu söyleyebiliriz. Bu uygulamada eşya ilk defa, Gümrük İdaresine uğramadan doğrudan fabrikaya giderek işlemler tamamlanıyor olacaktır.

Gümrük işlemlerinin YYS ile şirketlere bırakılıyor olması hem şirket hem de Gümrük İdaresi tarafında bir takım gelişmelere de neden olmaktadır. Her iki tarafta en öne çıkan konunun dijitalleşme olduğunu söyleyebiliriz. Gümrük İdaresi birçok işlemini dijital ortama taşıyarak yeni nesil bir gümrükleme modeline geçiyor. Gümrük Eşya Takip ve Analitik Performans Programı [GET-APP], Tek Pencere Sistemi (TPS), kâğıtsız beyanname gibi dijital uygulamalar bu alanda oldukça başarılı birer örnek olarak karşımıza çıkıyor. Aynı zamanda şirketlerde mevcut SAP gibi mali kayıtlar ile gümrükleme süreci arasında teknolojiden destek alarak çok hızlı ve güvenilir bir takip sistemi geliştirilmeye çalışıldığı görülüyor. Yeni nesil gümrükleme modeli yeni nesil bir anlayışı ve daha çok dijital uygulamalara ihtiyaç duyuyor.

Dünyadaki korumacılık rüzgârından bizler de etkileniyoruz. 2011 yılından bu yana 23 adet ilave gümrük vergisi yürürlüğe konuldu. Bazı ürün ve sektörleri korumaya yönelik getirilen bu ilave vergilerin ortalama oranının % 30 olduğu görülüyor. Ama asıl problemin Avrupa Birliği menşeli ürünlerin ithalinde bu vergiyi uygulamamak için yaşanan menşe ispatı konusunun olduğu gözlemleniyor. Özellikle bu menşe ispatının bir doküman ile yapılmasının talep edilmesi şirketler açısından oldukça zor oluyor. Bu da bize her ne kadar dijital uygulamaları konuşsak da geleneksel gümrük uygulamaların önemini koruduğunu gösteriyor.

Vergide Gündem'in bu özel sayısı ile tüm gümrük camiasının da 26 Ocak Dünya Gümrük Gününü kutlarız. EY olarak bu anlamlı günde "www.gumruktegundem.com" sitemizi de hayata geçirmenin sevincini yaşamaktayız. EY Global Ticaret Ekibimizin çalışmalarına daha hızlı ve kolay erişimine imkan sağlayacak bu siteyi de ziyaret etmenizi tavsiye ediyorum.

"Gümrükte Gündem" özel sayısında; gümrükteki bu gelişmelere ilişkin açıklamaların yanında güncel hayatımızda karşılaştığımız sorunlara ve dünyadaki bazı gelişmelere rastlayacaksınız. Özel sayımızın gümrük ile ilgilenen kamu ve özeldeki yöneticilere faydalı olması dileğiyle sizlerle paylaşıyoruz.

Saygılarımızla,

Erdal Çalıkoğlu
EY Türkiye
Vergi Bölümü Başkanı

Sercan Bahadır
EY Türkiye
Global Ticaret Hizmetleri Lideri

Sercan Bahadır

2017 yılında ithalat bağımlılığımız biraz daha arttı

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından 2017 yılına ilişkin dış ticaret verileri açıklandı. Özellikle ihracatta ulaşılan rakam birçok platformda sevindirici bir gelişme olarak değerlendirildi. 2017 yılında Ekim ve Aralık ayları tüm zamanların en fazla ihracat yapılan Ekim ve Aralık ayı olarak tarihe geçti.

Ancak ihracatta bu başarı konuşulurken ithalatta da tam tersi bir takım gelişmeler yaşandığını gözlemledik. İthalat, bir önceki yıla göre ihracattan daha fazla arttı, dış ticaret açığımız tüm zamanların en fazla olduğu tutara ulaştı.

Her ne kadar dış ticaret hacmimiz artsa da bu artışın ana nedeni ithalat oldu. Bu da, bir önceki yıla göre ithalat bağımlılığımızın daha da arttığını gösteriyor.

Dış ticaret açığımız 77 milyar USD'ye ulaştı

İhracat bir önceki yıla göre % 10,2 oranında artış ile 157 milyar 94 milyon dolar, ithalat ise % 17,9 oranındaki artış ile 234 milyar 156 milyon dolar olarak gerçekleşti. Dış ticaret hacmi bir önceki yıla göre % 14,7 oranında artarak 391 milyar 250 milyon dolar, dış ticaret açığı % 37,5 oranında artarak 77 milyar 63 milyon dolar olarak gerçekleşti. İhracatın ithalatı karşılama oranı ise % 67,1 oldu.

Dış Ticaret	2016 (Milyon Dolar)	2017 (Milyon Dolar)	Değişim (%)
İhracat	142.532,00	157.094,00	10,22
İthalat	198.576,00	234.156,00	17,92
Dış Ticaret Hacmi	341.108,00	391.250,00	14,7
Dış Ticaret Dengesi	-56.044,00	-77.063,00	37,5
İhracatın İthalatı Karşılama Oranı	71,80	67,10	

Bu tabloya aşağıdaki bilgiler ile bakmak gerekiyor:

- En çok ihracat yapan sektör otomotiv olmaya devam ediyor. Yaklaşık 24 milyar USD tutarında bu sektörden ihracat gerçekleşti.
- İthalatta; hammadde, yarı mamul madde gibi girdi türü ürünler ağırlıkta. Bu ürünlerin toplam ithalattaki payı % 85 civarında.
- İthal edilen girdi türü ürünlere bakıldığında; petrol, petrol türevi gibi ürünlerin ağırlıkta olduğu görülüyor. 2017 yılında bu ürün grubundan yapılan ithalat yaklaşık 38 milyar USD olarak gerçekleşti.
- İhracat ve ithalat yapılan ülkelere baktığımızda, Avrupa Birliği (AB) ülkelerinin ağırlığının yaklaşık % 50 civarında olduğu görülüyor.
- İhracatın ithalatı karşılama oranı azalarak % 67,10'a geriledi. Buna paralel olarak dış ticaret açığı neredeyse yüzde 40 artarak 77 milyar USD'ye yükseldi.

İthalatı USD'den ihracatı Avro'dan yapıyoruz

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) Aralık dâhil verilerini daha yayınlamadı. Ama Kasım verilerinin 2017 yılı için yeterli olacağı kanaatindeyiz. Bu verilere bakarak USD ile yapılan ithalatın toplam ithalat içinde 122 milyar olarak yer aldığı ve bu tutarın döviz ile yapılan ithalattaki payının % 58'ini oluşturduğu görülüyor.

Döviz ile yapılan ihracat verilerine bakıldığında ihracatın içinde 68 milyar Avro'nun yer aldığı ve döviz ile yapılan ihracatlar içindeki payının % 54 olduğu görülüyor. Bir önceki yıl ile mukayese edildiğinde döviz ağırlıklarının aynı olduğu gözlemleniyor.

Bir önceki yıl ile bu yıl arasında dikkat çeken bir konunun, TL kullanımı ile ilgili gelişme olduğunu söyleyebiliriz. Son birkaç yıldır serbest bölge uygulamalarında olduğu gibi TL kullanımına ilişkin yönlendirme yapılıyordu. 2017 yılında ihracatta TL kullanımının 2 kat artarak 6 milyar TL'den yaklaşık 13 milyar TL'ye ulaştığı ve toplam ihracat içindeki payının % 1 den % 3'e çıktığı görülüyor.

İthalatta ise bir önceki yıla göre TL kullanımı 14 milyardan 16 milyara çıkmış olup bu tutarın toplam ithalat içindeki oranı % 2 olarak gerçekleşmiştir.

Dış Ticarette Döviz Cinsleri

Döviz	2016				2017			
	İthalat		İhracat		İthalat		İhracat	
	Tutar (000)	Kullanım Oranı	Tutar (000)	Kullanım Oranı	Tutar (000)	Kullanım Oranı	Tutar (000)	Kullanım Oranı
Avro	70.276.000,13	%39	64.218.503,52	%50	68.114.101,78	%36	68.351.174,91	%54
ABD Doları	111.268.842,40	%56	67.915.976,44	%48	122.219.961,37	%58	56.393.460,69	%39
Türk Lirası	14.274.518,65	%2	6.090.435,24	%1	16.463.645,59	%2	13.373.283,81	%3

Ne yapılmalı?

2017 yılı verilerine göre; ithalattaki artış ihracattaki artıştan daha fazla gerçekleşmiş, bu durum ithalata olan bağımlılığımızı daha da artırmış durumda. Son yıllarda ithalata getirilen tarife ve tarife dışı engellere rağmen ithalatın azalmadığını görüyoruz. Aksine ithalata bağlılık giderek artıyor. Bunun ana nedeni ithalatın çoğunluğunun hammadde ve girdi olması. Çünkü üretim ve ihracat ile ithalat arasında doğru bir orantı var. Daha çok üretmek ve ihraç etmek için daha çok ithalata ihtiyaç duyuyoruz.

Bu noktada ilk odaklanmamız gereken konu ithal bağımlılığını azaltmak olmalı. Ama bu cümleyi son 50 yıldır kuruyoruz ve nasıl olacağına dair fikirlerimiz olsa da hayata geçirmekte halen başarılı olduğumuz söylenemez. Bu nedenle ithalat bağımlılığını veri kabul edip ithalat işlemlerinde daha az maliyetli yapısal değişikliklere odaklanmak gerekiyor. Bu da bizi Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS)'ne götürüyor. Diğer konu ise ithalat olamadan ihracatı artıracağımız yeni alanlar. Bunun için de doğal bir avantajımız olan lojistik üssü konusu önemli oluyor. Bunun üzerine daha fazla gitmemiz gerekiyor.

En büyük ve önemli dış ticaret ortağımız 2017 yılında da AB oldu. Verilere göre, AB'nin dış ticaret hacmindeki payı yaklaşık % 50 civarında. Bu nedenle, dış ticaretimiz açısından (özellikle ihracat) AB ile olan ekonomik ilişkiler ve bu bölgedeki ekonomik gelişmeler büyük önem taşıyor. Geçen hafta karşılıklı açıklamalar AB ile olan ilişkilerin olumluya döneceğini işaret ediyor. Buna ilave olarak Euro bölgesindeki ekonomik toparlanmanın ihracat performansımızı ciddi seviyede olumlu etkileyecek gibi.

Ayrıca, dış ticaretimizde sadece ithalat bağımlılığı sorun teşkil etmiyor. Buna bağlı olarak bir de döviz kuru meselesi gündeme geliyor. Aynı miktarda ithalat ve ihracat yapsak bile dövizdeki dalgalanmadan olumsuz olarak etkileniyoruz. Çünkü ithalatımızı USD, ihracatımızı Avro yapıyoruz. Bu nedenle, Avro'nun değer kazandığı bir senaryo Türkiye açısından olumlu olurken, USD'nin değer kazandığı senaryo ise Türkiye açısından göreceli olarak olumsuz sonuçlar doğuruyor. 2018'e baktığımızda; i) ABD'de yeni geçen vergi tasarısının sermaye hareketlerinde yaşatacağı durum ii) ABD'nin faiz artırmaya devam edecek olması iii) petrol fiyatlarının artması ve ABD'de güçlü büyüme beklentisi gibi USD'nin hem TL hem de Avro karşısında değer kazanma senaryosu bekleniyor ve bu durum dış ticaretimizi de olumsuz etkileyecek gibi duruyor.

Petrol fiyatlarının da dış ticaret üzerindeki etkisinden bahsetmek gerekir. Uzun süre boyunca düşük global büyüme ve arz fazlası nedeniyle düşük seyreden petrol fiyatları 2017'nin ikinci yarısında tekrar yükselişe geçti. 2017 yılının Haziran ayındaki dip seviyesinden yaklaşık % 55 artarak 69 USD/varil seviyesine ulaştı. Türkiye'nin sadece petrol ve petrol türevi ürün ithalatının yaklaşık 35 milyar dolar olduğu düşünülürse, buradaki fiyat artışlarının da dış ticaret dengesini olumsuz etkilediği anlaşılıyor.

Sonuç olarak, 2017 yılı dış ticaret verilerine baktığımızda, 2018 yılı görünümünün ithalattaki gelişmelere bağlı olduğunu söyleyebiliriz. İhracat artmaya devam edecek gibi görünse de; dış ticaret açığı göstergeleri ve bunları etkileyen faktörler 2018 yılının daha iyi bir yıl olacağına maalesef işaret etmiyor.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Yakup Güneş

Gümrük işlemlerinde robotik süreç otomasyonu

I. Giriş

Son dönemde, gelişen bazı teknolojilerle birlikte "Endüstri 4.0" kavramı da hayatımıza girdi. Artık yazılı ve görsel basında her gün bu kavramın birer yansıması olan haberlere rastlamak mümkün.

İçeriği ve sınırları hakkında herkesin bir şeyler söylediği "Endüstri 4.0" kavramını tetikleyen temel gelişmelerin internet, yazılım, bulut teknolojisi, mobil teknolojiler, sensörler, büyük veri analiz araçları gibi uygulamalar olduğu konusunda bir mutabakatın mevcut olduğu söylenebilir.

"Endüstri 4.0" kavramı kapsamında ele alınan bir konu ise "Robotik Süreç Otomasyonu"dur. Bu çalışmamızda Robotik Süreç Otomasyonlarının gümrük uygulamalarındaki yeri ele alınacaktır.

II. Robotik süreç otomasyonu

Şirketler karlılığı artırıp rekabetçi avantajlarını da koruyabilme konusunda baskı altında kalırken, dışardaki pazar koşulları ve düzenlemelerin maliyetleri yükseltmesi neticesinde geleneksel maliyet düşürme önlemleri artık işe yaramamaya başladı.

Sürekli değişen dünyada, şirketlerin karşısındaki en büyük risk yerinde saymak. Dönüşüm, rekabetçi kalmak ve sürdürülebilir karlılığı sağlamak isteyen şirketler için bir gereklilik haline geldi.

Otomasyon süreçleri finans ve diğer ofis fonksiyonlarının işleyişini bütünüyle değiştirmekte ve bu fonksiyonlar yıkıcı bir devrimle karşı karşıya kalmaktadır.

Akıllı otomasyon, yapay zeka ve otomasyonun birleşimi, gelişmeye devam ediyor. Robotik Süreç Otomomasyonları (RSO) düşük riskli, düşük maliyetli ve müdahalesiz bir teknoloji olarak şirketlere ofisteki diğer işlemlerinin iyileştirebilmelerinde yardım etmektedir.

RSO çok parçalı sistemleri otomasyon yoluyla birbirine bağlamakta ve bunu mevcut kurumsal IT altyapısını değiştirmeden yapmaktadır. RSO, insan eylemlerinin taklidi yoluyla organizasyonların mevcut yüksek hacimli ve karmaşık, çok aşamalı veri işleme süreçlerinde otomasyona geçebilmelerine imkan tanımaktadır. Burada mevcut uygulamaların yorumlanması, data işleme, yanıtların etkin hale getirilmesi ve diğer sistemlerle iletişim kurulması da devreye girmektedir.

Bu kapsamda, Robotik Süreç Otomasyonu, şirketlerin çalışanlar tarafından mevcut uygulamalar kullanılarak gerçekleştirilen ve belirli özellikler gösteren işlemlerinin, otomatikleştirilmesine imkan sağlayan yazılımdır. Tanımdan da görüleceği üzere RSO, fiziksel bir robot değil, yazılımdır.

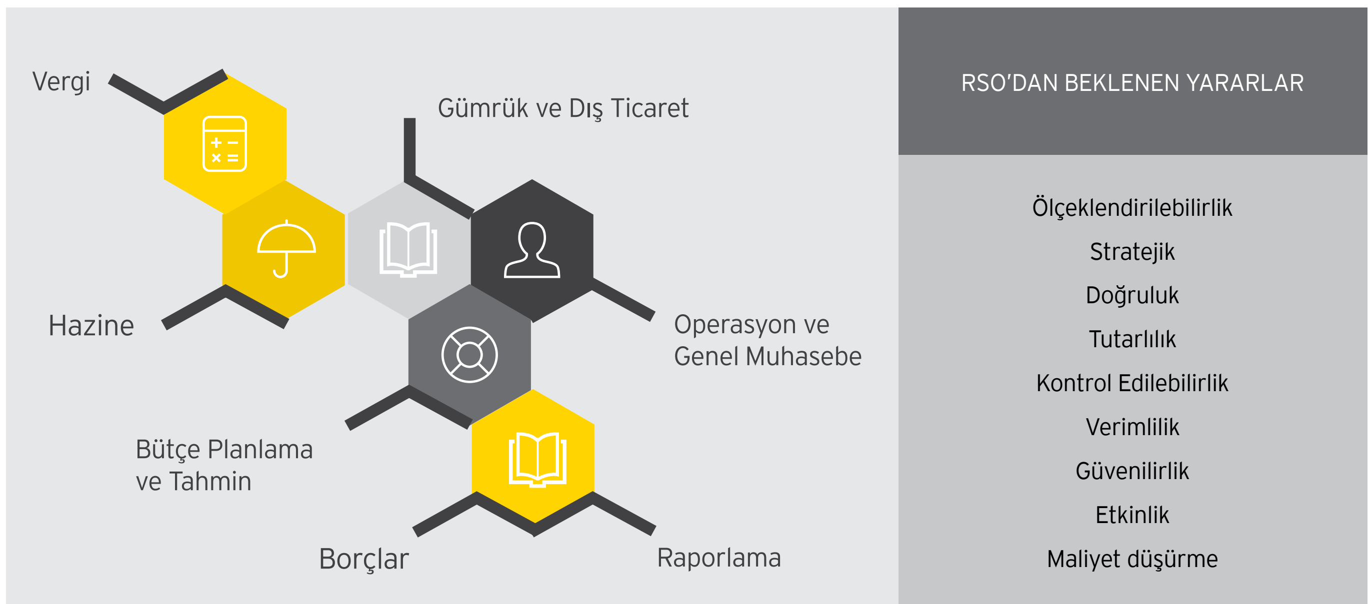
Bir işlemin RSO vasıtasıyla yapılabilmesi, sistemsel gerekliliklerin yanısıra, bu işlemin bir takım özellikler göstermesine bağlıdır. Şirketlerdeki her bir işin RSO vasıtasıyla yapılabilmesi mümkün olmadığı gibi kimi zaman çeşitli nedenlerle tercih de edilmeyebilir. Bu açıdan ele alındığında, bir işin RSO vasıtasıyla yerine getirilebilmesi, bu işin şu özelliklere sahip olmasına bağlıdır:

- Data yoğunluğu
- Tekrarlayan eylemler
- Kurala dayalı işlemler
- Elektronik işleyiş
- Elektronik başlangıç-bitiş noktaları
- Elle hesaplama içerme
- Beşeri hatalara açık olma
- Hassas içerik
- Ofis dışı saatlerde yapılabilirlik
- Karmaşık IT yapısı

III. RSO uygulama alanının seçimi

EY olarak yaklaşımımız, değerlendirmeden uygulamaya ve devam eden izlemeye kadar otomasyon yolculuğunun herhangi bir aşamasında şirketleri desteklemek için kapsamlı bir hizmet paketi içerir ve kurumsal değerin ve optimizasyonun sürdürülmesine odaklanır. Bunun için Robotik Mükemmeliyet Merkezi kabiliyetleri de sunulmaktadır.





IV. Gümrük işlemlerinde RSO uygulamaları

Robotik Otomasyon Süreçlerinin özellikleri, kullanım alanları, gereklilikleri ve faydaları gözönünde bulundurulduğunda, bu araçların gümrük işlemlerine ilişkin farklı süreçlerde farklı uygulama alanı bulacakları değerlendirilmektedir.

Aşağıda, örnek mahiyetinde, robotik uygulama süreçlerinin kimi uygulama alanlarına yer verilmiştir. Bu uygulamaların örnek mahiyetinde olduğunu, her firmada kullanılabilecek uygulamaların firmanın gerçekleştirdiği gümrük işlemlerinin türüne ve mevcut IT altyapısının yeteneklerine bağlı olduğuna dikkat çekmek isteriz.

Dahilde İşleme Rejiminde Sarfiyat Hesaplamaları	▸ **İhtiyaç:** Dahilde işleme rejimini kullanan firmalarda sarfiyat tabloları, kapasite raporundaki ortalama rakamlar esas alınarak hazırlanmaktadır. Bu yöntem fiilen sarfedilen girdi verilerine dayanmadığından, fiilen kullanılandan eksik veya fazla ithalat yapılmasına yol açabilmektedir. ▸ **Çözüm:** İhraç eşyada fiilen kullanılan girdiler, ihraç eşyaya ait ürün reçeteleri esas alınarak bir robot vasıtasıyla tespit edilebilir. Bu sayede riskler bertaraf edilip rejimden yararlanma azami düzeye çıkarılabilir.
Dahilde İşleme Rejiminde TEV Takibi ve Hesaplaması	▸ **İhtiyaç:** Dahilde işleme rejiminde belirli ülkelere yapılan ihracatta bazı dolaşım belgelerinin düzenlenmesi halinde, bu ihraç ürünlerde kullanılan üçüncü ülke menşeli girdilerin gümrük vergisinin ödenmesi gerekmektedir. Bu vergiler Telafi Edici Vergi olarak adlandırılmaktadır. ▸ **Çözüm:** Firmadaki stok takip ve maliyet muhasebesi verilerinden yola çıkılarak belirli ülkelere ihraç edilen eşyada kullanılan üçüncü ülke menşeli girdiler tespit edilerek TEV tutarı hesaplanabilir.
Menşe Hesaplamasının Yapılması	▸ **İhtiyaç:** Türkiye'nin taraf olduğu serbest ticaret anlaşmaları kapsamında tercihli menşe belgesi düzenlenecek ihraç eşyasının menşei, ithal girdilerin toplam kıymetinin nihai ürün içerisindeki payına göre tespit edilmesi gerekebilmektedir. ▸ **Çözüm:** Firmanın stok takip ve maliyet muhasebesi verileri esas alınarak eşyanın ilgili anlaşma kapsamında tercihli menşe statüsü kazanıp kazanmadığı tespit edilebilir.
Tedarikçi Beyanlarının Takip, Tedarik ve Arşivlenmesi	▸ **İhtiyaç:** Türkiye'nin taraf olduğu serbest ticaret anlaşmaları ve menşe kümülasyon sistemleri kapsamında tercihli menşe belgesi düzenlenecek ihraç eşyasına ilişkin olarak girdilerin tedarikçilerinden girdinin menşei hakkında beyan alınarak dokümante edilmesi zorunludur. ▸ **Çözüm:** Geliştirilecek bir robot vasıtasıyla firmanın tedarikçilerine otomatik mail atılarak uzun dönem tedarikçi beyanlarının talep edilmesi, gönderilen tedarikçi beyanlarının kontrol edilerek arşivlenmesi mümkündür.
Royalti Beyan Tablolarının Hazırlanması	▸ **İhtiyaç:** Lisansverenlere ödenen royalti tutarlarını istisnai kıymet beyan yöntemiyle Gümrük İdaresine beyan eden yükümlülerin, royalti ödeme periyoduna bağlı olarak belirli dönemlerde Gümrük İdaresine tamamlayıcı beyanda bulunmaları gerekmektedir. ▸ **Çözüm:** Bir robot vasıtasıyla dönemsel royalti tutarının ilgili gümrük beyannameleri arasında dağıtılarak herbir beyannameye tekabül eden gümrük vergilerinin hesaplanması sağlanabilir.
YYS Firmalarında İzlenebilirliğin Raporlanması	▸ **İhtiyaç:** Yetkilendirilmiş Yükümlü Sertifikasına başvuran veya bu sertifikayı alan firmalarca ithal ve ihraç edilen eşyanın geçirdiği tüm süreçlerin, ilgili belge ve beyanlarla da ilişkilendirilmek suretiyle izlenebilir olması, YYS'nin temel koşullarından biridir. ▸ **Çözüm:** YYS başvusunda bulunan firmanın satınalma, lojistik, depo, üretim, satış, muhasebe vb. departmalarının kullandığı sistemlerden veriler alınarak eşyanın izlenebilirliği ortaya konulabilir.
Gümrük Müşavirine İş Emri Gönderilmesi	▸ **İhtiyaç:** ithal veya ihraç edilecek eşyanın gümrük işlemlerinin yapılmasını teminen gümrük beyannamesine esas alınacak veri ve belgelerin ilgili gümrük müşavirine gönderilmesi, her gümrük işleminde tekrarlanması gereken rutin bir işlemdir. ▸ **Çözüm:** Geliştirilecek bir robot vasıtasıyla, gümrük işlemleri yapılacak eşyaya ilişkin veri ve belgelerin gümrük müşavirine otomatik gönderilmesi ve bu sayede zaman ve maliyet tasarrufu sağlanabilir.
Gümrük Beyannamesinin Hazırlanması	▸ **İhtiyaç:** Her gümrük beyannamesinde, gümrük işlemine tabi tutulacak eşyaya ilişkin olup Firmanın bilgi sisteminde halihazırda mevcut olan gönderici/alıcı, satış bedeli, teslim şekli, ödeme şekli, GTİP, menşe, ağırlık gibi çok sayıdaki bilginin beyan edilmesi zorunludur. ▸ **Çözüm:** Firmanın bilgi kaynaklarından veri alabilen bir robot vasıtasıyla, gümrük beyannamesinde yer alması gereken verilen büyük bir kısmının, beyannameye yansıyacak şekilde elde edilmesi mümkündür.

V. Sonuç

Gelişen teknoloji ile birlikte hayatımıza giren Endüstri 4.0 kavramı, şirketlerin diğer ofis fonksiyonlarının yanısıra ithal ve ihraç edilen eşyaya ilişkin gümrük süreçlerini de etkileme ve dönüştürme potansiyeli taşımaktadır. Rekabetçi kalmak ve sürdürülebilir karlılığı sağlamak isteyen şirketlerin, Endüstri 4.0 gereklilikleri doğrultusunda dönüşmesinin, bir tercihten ziyade zorunluluk halini aldığı söylenebilir.

Bu zorunluluk, firmalara aynı zamanda fırsatlar da getirmektedir. Bu açıdan, düşük riskli ve düşük maliyetli olarak kabul edilen RSO'lar, şirketlerin mevcut kurumsal IT altyapısını değiştirmeksizin çok parçalı sistemleri otomasyon yoluyla birbirine bağlamakta ve insan eylemlerinin taklidi yoluyla organizasyonların mevcut yüksek hacimli ve karmaşık, çok aşamalı veri işleme süreçlerinde otomasyona geçilebilmesine imkan tanımaktadır.

Ancak robotik süreç otomasyonu vasıtasıyla elde edilecek yararların azami düzeye çıkarılması ise firmanın bünyesine uygun ve firma ihtiyaçlarına tam cevap veren RSO geliştirilmesi ile mümkündür. Şirketlerin ofis fonksiyonlarının RSO kullanımına uygunluğunun değerlendirilebilmesi, bu firmaların kullandığı IT altyapısı, veri kaynakları, işlem sıklığı, data büyüklüğü, fonksiyonun elektronik ortamda olup olmadığı gibi birçok faktörün göz önünde bulundurulması ile mümkündür. Ayrıca, bu teknik gerekliliklerin yanısıra, yapılacak otomasyon işleminin gümrük mevzuatına uygun olması da büyük önem arz etmektedir. Zira başta hatalı dizayn edilecek bir otomasyon sistemi, takip eden her işlem için hatalı sonuçlar yaratacak; bu gibi sistematik hatalar ise firmalara yarardan çok zarar getirebilecektir. Bu nedenle, robotik süreç otomasyon sistemleri geliştimek isteyen firmaların konuyu sadece teknik açıdan değil, yasal mevzuat boyutuyla da ele almaları kritik önem arz etmektedir.

Ayrıca, görece yeni olan RSO'ların seçimi, tasarlanması ve uygulanmasında belirleyici olan bir diğer faktör ise bu süreçleri hayata geçirecek olan ekiplerin bilgi ve tecrübe düzeyleridir.

Global EY ağının bir parçası olarak, Vergi Performans Danışmanlığı ekibimizle birlikte, gümrük uygulamalarında robotik süreç otomasyonu konusunda firmalara mevzuat ve teknik destek vermekten memnuniyet duyacağımızı ifade etmek isteriz.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Evren Kılıç

Yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasının devamlılığı ve yetkilendirilmiş yükümlünün izlenmesi

Gümrük ve Ticaret Bakanlığının 2014 yılından bu yana ticaretin kolaylaştırılması kapsamında kullandığı en önemli enstrüman Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS) olarak karşımıza çıkmaktadır. 15.08.2017 tarihinden itibaren A ve B sınıfı Onaylanmış Kişi Statüsü Belgesinin (OKSB) kaldırılmasıyla birlikte ithalatta mavi hat uygulaması sona ermiş olup, ithalatta yoğun bir şekilde mavi hattan yararlanan firmalar için YYS'ye sahip olmak bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu minvalde makalemizi kaleme aldığımız tarih itibarıyla 225 adet firma YYS sertifikasına sahip olmaya hak kazanmıştır. Ancak 15.08.2017 tarihinden önce A ve B sınıfı OKSB sahibi firma sayısı dikkate alındığında gidilecek çok yol olduğu da açıktır.

Diğer yandan, YYS sertifikasına sahip firmalar açısından belgeye sahip olmak kadar sertifika kapsamı yetki ve izinlerin verilmesine ilişkin koşulların sağlanması da belgenin devamlılığı yönünden önem arz etmektedir.

YYS sürecinde belge alınmasına hak kazanmış durumda olan firmalar için YYS hakkındaki farkındalığının devam etmesinin sağlanması ve özellikle gümrük işlemlerinin soru formunda belirtildiği üzere kontrollü bir şekilde devam etmesi gerektiği kuşkusuzdur.

Bu çerçevede işbu çalışmamızın konusunu YYS sertifikasına sahip firmaların bu hak ve yetkilerin devamlılığı kapsamında yapması gereken hususlar ile Gümrük İdaresince firmalar nezdinde YYS'nin izlenmesine ilişkin yapacağı inceleme ve denetimlerin açıklanması oluşturmaktadır.

I. Yetkilendirilmiş yükümlü statüsüne sahip firmalar için sertifikasının devamlılığı nasıl sağlanacaktır?

A. YYS sertifikası için gerekli genel koşulların kontrolü

YYS sertifikası sahip firmalar açısından belgenin korunması için olmazsa olmaz birinci koşul, firmanın Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği (GİKY) çerçevesinde sahip olduğu yetki ve izinler kapsamında yükümlülüklerini bilmesidir.

Bilindiği üzere, yetkilendirilmiş yükümlü statüsüne sahip olmak için 4 temel koşulu haiz olmak gerekmektedir. Bunlar:

- Güvenilirlik (GİKY 5'inci madde)
- Ticari kayıtların güvenirliği ve izlenebilir olması (GİKY 6'ncı madde)
- Mali yeterlilik (GİKY 7'nci madde)
- Emniyet ve güvenlik (GİKY 8'inci madde)

Söz konusu firmalar açısından sertifika için aranan bahse konu koşulların sağlanmaya devam edilmesi veya koşullardan herhangi birinde değişiklik ortaya çıkması halinde sertifikayı düzenlemiş olan bölge müdürlüğüne gecikmeksizin bildirilmesi gerekmektedir.

YYS sahibi firmalar için yukarıda belirtilen koşulların sağlanması için yapılması gereken hususlar aşağıda özetle belirtilmiştir:

1. Güvenilirlik koşulunun kontrolü

Güvenilirlik koşulu esas itibarıyla GİKY'nin 5'inci maddesinde belirtildiği üzere belge sahibi firmanın yönetim kurulu üyelerinin, sermayesinin %10'undan fazlasına sahip gerçek kişileri ile gümrük ve dış ticaret işlemelerinde temsil yetkisini haiz çalışanlarının anılan madde hükmünde sayılan suçlardan ceza ve mahkumiyet kararının bulunmamasını, firma adına Gümrük Kanunu uyarınca kesilen ceza kararı sayısının mezkur maddede belirtilen oranları aşmaması ile gümrük, SGK ve vergi mevzuatı uyarınca kesinleşmiş borcunun bulunmamasını ifade eder.

Bu bağlamda, YYS sahibi firmaların belli periyodlarda yukarıda belirtilen kişilerin adli sicil kayıtları ile adlarına kesilen ceza miktarlarını sorgulaması ve kesinleşmiş borçlarına ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmesi gerekmektedir.

2. Ticari kayıtların güvenirliği ve izlenebilir olması koşulunun kontrolü

Ticari kayıtların güvenirliği ve izlenebilir olması özü itibarıyla, firma tarafından kayıtların özellikle gümrük idarelerince yapılacak denetimlerin sağlıklı ve etkin olarak gerçekleştirilmesini sağlayacak şekilde, eşyanın vasıflarını ve hareketlerini gösterecek şekilde ve doğrulukta tutulmasını ifade etmektedir. Bu bağlamda arşiv ve kayıt düzeninin sağlıklı olması, gümrük beyannamesindeki bilgilerden firma tarafından tutulan kayıtlara rahatlıkla erişilebilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, firmanın gümrük işlemlerinin mevzuata uygunluğu ile Gümrük İdaresine doğru beyan edilmesini teyit ve tevsik edecek kurum içi bir sistematiğe sahip olunması gerekmektedir. Bu bağlamda 13.10.2017 tarihinde GİKY'de yapılan değişiklikle söz konusu iç kontrolün kim veya kimler tarafından yapılması gerektiği belirtilmiştir. Bu bağlamda söz konusu iç kontrol için;

- Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği yetki belgesine, gümrük müşavirliği izin belgesine ya da gümrük müşavir yardımcılığı izin belgesine sahip olan veya en az iki yılı yönetici konumunda olmak üzere asgari altı yıl gümrük işlemleri ile ilgili birimlerde çalışmış olan personel istihdam etmek veya,
- Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, gümrük müşaviri veya gümrük müşavir yardımcısı istihdam eden tüzel kişilerden ya da faaliyet alanı itibarıyla gümrük, dış ticaret ve lojistik işlemlerine ilişkin en az üç yıldır danışmanlık hizmeti veren firmalardan gümrük konuları ve buna ilişkin iç kontrol süreçlerine yönelik eğitim ve danışmanlık hizmeti almak gerekmektedir.

Dolayısıyla YYS sahibi firmalar açısından iç kontrol amacıyla yukarıda belirtilen vasıflara haiz personel istihdam edilmesi veya dışarıdan buna yönelik danışmanlık hizmeti alınması zorunluluk hale gelmiştir.

3. Mali yeterlilik koşulunun kontrolü

Firmaların mali yeterlilik koşulunu sağlaması esas itibarıyla firmaların iştigal ettikleri alanda taahhütlerini karşılamaya yeterli bir mali durumda bulunmasını ve haklarında iflas işlemlerinin başlatılmamış olmasını ifade etmektedir. Ayrıca firmanın;

- Şirketin muhasebe kayıt ve belgelerinin mevzuata uygun tutulması,
- Borç, ücret, vergi ve sair yükümlülüklerini yerine getirmesi,
- İlgili mali bilgi, belge ve verilerin düzenli tutulması, söz konusu kayıtlara, bilgi, belge ve verilere istenildiğinde kolayca erişim sağlanması gerekmektedir.

Bu bağlamda, YYS sahibi firmaların belirtilen yükümlülüklerini belge süresince sağlıyor olması gerekmektedir.

4. Emniyet ve güvenlik koşulunun kontrolü

YYS sahibi firmalar açısından emniyet ve güvenlik koşulunun sağlanması özetle; gümrük işlemlerinin yürütüldüğü tesislerinin idari binalarının izinsiz giriş ve sızmaları önleyecek nitelikte olmasını ve tesislere ilişkin genel güvenlik tedbirlerinin alınmış olmasını, yükleme yerlerine, sevkiyat sahalarına, kargo bölümlerine ve taşıma araçlarına yetkisiz girişleri önlemek üzere uygun erişim kontrol tedbirlerinin alınmış olmasını, hassas pozisyonlarda görev yapacak çalışanları hakkında işe başlama öncesi ve sonrasında periyodik olarak güvenlik araştırması yapılıyor olmasını ifade etmektedir.

Bu bağlamda, tesis ve idari binalara ilişkin rutin olarak güvenlik risk analizlerinin yapılıyor olması, bu risk analizleri neticesinde ortaya çıkan risklerin giderilmesi amacıyla aksiyon planları oluşturulması gerekmektedir. Ayrıca YYS açısından hassas bölgede çalışan personelin de periyodik olarak adli sicillerinin sorgulanması ve arz zinciri güvenliği ile ilgili eğitim programlarına aktif olarak katılmasının sağlanması gerekmektedir.



B. YYS sertifikası kapsamında kullanılan yetki ve izinler için ek koşulların kontrolü

YYS'nin sağlamış olduğu basitleştirilmiş uygulamalardan bazılarından talebe bağlı olmaksızın yararlanırken, bazı hak ve yetkilerinden başvuruda bulunmak ve buna ilişkin ek koşulları yerine getirmek suretiyle yararlanılması mümkündür. Örneğin, ihracatta yerinde gümrükleme iznine sahip firmalar, YYS için yukarıda belirtilen genel koşullarının yanı sıra ihracatta yerinde gümrüklemeye ilişkin ek koşullarının da tümünü sağlamaları gerekmektedir.

Dolayısıyla YYS sahibi firmalar elde ettikleri yetki ve izinler (Onaylanmış ihracatçı yetkisi, götürü teminat yetkisi, ithalatta yerinde gümrükleme, izinli alıcı-gönderici yetkisi vs) için gerekli ek koşulları da sağlamaya devam etmeleri gerekmektedir. Aksi halde belge sahibi firma açısından sahip olduğu söz konusu yetki ve izinlerin askıya alınması, duruma göre bu yetkilerin geri alınması söz konusu olabilecektir.

C. Soru formunda belirtilen yazılı usullerin uygulanıp uygulanılmadığının kontrolü

YYS başvurusu esnasında gerekli belgelerin belki de en önemlisi GİKY'nin 2 no.lu ekinde yer alan "Soru Formu"dur. Söz konusu soru formu ile esas itibarıyla firmalar kendileri açısından ticari kayıtların güvenirliği ve izlenebilirliği ile emniyet ve güvenlik koşullarının ne şekilde sağladıklarını yazılı usullere dayandırarak açıklamaktadırlar. Bu minvalde YYS sahibi firmalardan en önemli beklenti yazılı usule bağlanan hususların pratikte de ilgililer tarafından sürekli bir şekilde uygulanması, uygulama sırasında meydana gelen gümrük uyumsuzlukları için gerekli bildirim ve tedbirlerin alınıyor olmasıdır.

Bu bağlamda, YYS başvurusu esnasında oluşturulan veya var olan yazılı usullerin uygulanıp uygulanmadığının kontrolü için bir iç denetim veya mekanizmasının oluşturulması yapılan bu kontrollerinin sonuçlarının da kayıt altına alınmasında fayda vardır.

II. Yetkilendirilmiş yükümlünün Gümrük İdaresince izlenmesi

A. Üç yılda bir yetkili Bölge Müdürlüğünce YYS koşullarının sağlanıp sağlanmadığının izlenmesi

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın Yetkilendirilmiş Yükümlülerin İzlenmesine ilişkin yayımlanan 14.03.2017 tarihli Tebliğ uyarınca, tüm YYS sahibi firmalar YYS koşullarını ve sertifika kapsamında faydalandıkları izin ve/veya yetkilerin verilmesine ilişkin koşulları sağlamaya devam edip etmediklerinin belirlenmesi bakımından izleme faaliyetine tabii olacaktır.

Bu nedenle de YYS sahibi şirketlerin belgelerinin devamlılığına da odaklanarak, kurumsal bir farkındalık içinde, koşulların sağlanıp sağlanmadığını takip etmeleri gerekir. Aksi durumda, statünün askıya alınması, geri alınması veya iptal edilmesi durumları gündeme gelebilmektedir.

Bu kapsamda, YYS sertifikasının düzenlendiği tarihten itibaren 3 yılda bir yetkili Bölge Müdürlüğünde yer alan Ticaretin Kolaylaştırma Şubelerince izlenir. Bu minvalde, sertifikanın düzenlendiği tarihten itibaren sonraki üçüncü yılın sonuna tekabül eden tarihi izleyen 15 iş günü içerisinde aşağıdaki belgelerin yetkili Bölge Müdürlüğüne ibrazı gerekmektedir

- Adli sicil belgeleri/beyan formu
- SGK borcu yoktur yazısı
- Vergi borcu yoktur yazısı
- YMM raporu
- ISO 9001 ve 27001 belgesi
- Güncel imza sirküleri

B. Üç yılda bir güncel soru formunun yetkili Bölge Müdürlüğüne ibraz edilmesi

YYS mevzuatı kapsamında üç senede bir GİKY'nin 2 no.lu ekinde yer alan güncel soru formunun Bölge Müdürlüğüne iletilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede sertifikanın düzenlendiği tarihten sonraki üçüncü sene sonuna tekabül eden tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar hazırlanan güncel soru formunun Bölge Müdürlüğüne ibrazı gerekmektedir.

C. YYS sertifikası kapsamında gerçekleştirilen gümrük işlemlerinin yıllık faaliyet raporuna bağlanması

Sertifikanın düzenlendiği tarihten sonraki her on iki aylık dönem sonunda sertifika kapsamında gerçekleştirilen gümrük işlemlerinin usulüne uygun olarak yapılıp yapılmadığı bu dönemlerin sonuna tekabül eden tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, gümrük müşaviri veya gümrük müşavir yardımcısı istihdam eden tüzel kişilerce ya da faaliyet alanı itibarıyla gümrük, dış ticaret ve lojistik işlemlerine ilişkin en az üç yıldır danışmanlık hizmeti veren firmalarca incelenir ve bu inceleme neticesinde usul ve esasları Bakanlıkça belirlenen yıllık faaliyet raporu düzenlenir.

Düzenlenen faaliyet raporu öncelikle düzenlendiği tarihi izleyen 5 iş günü içerisinde sertifika sahibine gönderilir. Sertifika sahibi bunu 10 iş günü içerisinde inceler ve bu sürenin bitimini müteakip 5 iş günü içerisinde faaliyet raporu düzenlemiş olan kişiye gönderir. Sertifika sahibi rapora itirazı varsa bunu raporun ilgili yerinde belirtir, itirazın olmaması halinde raporda belirtilen tüm hususları kabul ettiğini rapor üzerinde beyan eder. Bu şekilde raporu teslim alan faaliyet raporunu düzenleyen kişi 5 iş günü içerisinde bunu sertifikayı düzenleyen Bölge Müdürlüğüne gönderir.

D. YYS kapsamında gerçekleştirilen işlemlerin sonradan kontrolü

Yetkilendirilmiş yükümlülerce gerçekleştirilen gümrük işlemleri Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği kapsamında Müfettişler tarafından planlı bir şekilde sonradan kontrole tabi tutulabilir. Yürütülen sonradan kontrol sırasında yetkilendirilmiş yükümlülerin sertifikalandırmaya ilişkin koşulları taşımaya devam edip etmediği de kontrol edilecektir.

III. Sonuç

Yukarıda da arz edildiği üzere; YYS sahibi firmalar açısından belgeyi almak kadar onu korumak ve devamlılığını sağlamak önem arz etmektedir. Hiç kuşkusuz ki söz konusu koşulların devamlılığının sağlanması sağlıklı ve etkin işleyen bir iç kontrol ve denetim mekanizmasıyla mümkün olacaktır. Bugüne kadar

Gümrük İdaresinin belge başvurularının değerlendirilmesine daha çok odaklandığını görüyoruz. Ancak önümüzdeki dönem, YYS sahibi firmalar açısından daha fazla, belge koşullarının devam edip etmediğinin kontrolüne ilişkin bir dönem olacaktır.

Bu süre içerisinde Gümrük İdarelerinin de yetkilendirilmiş yükümlerinin izlenmesine ilişkin düzenleyici işlemleri mevcut mevzuat uyarınca güncellemesinin ve hali hazırda Bakanlıkça çalışmaları devam eden faaliyet raporuna ilişkin usul ve düzenlemelerin bir an önce hayata geçirilmesinin hukukun belirlilik ilkesinin de bir gereği olduğu kanaatindeyiz.

Kaynakça

1. 4458 sayılı Gümrük Kanunu

2. 21.05 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği

3. 14.03.2017 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Yetkilendirilmiş Yükümlülerin İzlenmesi Tebliği

4. Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü 150 soruda Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü



Tuğba Aslan

İhracat kontrollerine hazır mıyız?

I. Giriş

İhracat kontrolleri, uluslararası güvenlik ve istikrarı sağlamak amacıyla, dış ticarete konu olan hassas malzeme, teknoloji ve hizmet transferinde uygulanan kontroller olarak tanımlanmaktadır. Özellikle kitle imha silahlarının yayılmasını önlemek temel hedefi ile ve uluslararası işbirliğinin bir gereği olarak, ülkeler her türlü silah, teçhizat ve bunların üretiminde kullanılan çift kullanımlı malzeme ve teknolojilerin uluslararası ticaretini kontrol altında tutmaktadır. "Çift kullanımlı malzeme ve teknoloji" kavramı, öncelikli olarak nükleer, biyolojik ve kimyasal ürünlerle sınırlı gibi düşünülse de, bilişim, telekomünikasyon, navigasyon, otomotiv, havacılık gibi pek çok endüstriyi de içermektedir.

Dünyada ulusal ve uluslararası güvenliğe ilişkin konuların ve terör olaylarının artması ile birlikte, ihracat kontrollerine atfedilen önem de artmakta ve bu kapsamda uygulanan yaptırımlar da yaygınlaşmaktadır. Bu çerçevede ihracat kontrollerinin genel kapsamı ile firmaların bu alandaki temel yükümlülükleri bu yazının amacını oluşturmaktadır.

II. İhracat kontrolleri tanımı

Genel olarak ihracat kontrolleri uygulamalarına bakıldığında, temelde üç tür uluslararası düzenleme bulunduğu görülmektedir: bunlar uluslararası ambargo kararları, uluslararası anlaşmalar ve çok taraflı ihracat kontrol rejimleridir.

"Uluslararası ambargo kararları", Birleşmiş Milletler, AGİT veya Avrupa Birliği gibi örgütlerin aldığı ve üyelerinin uymak zorunda bulundukları ambargo kararlarıdır. Bu kararların uygulanmasında üye devletler, kendi iç düzenlemelerini ambargo kararlarının uygulayacak şekilde oluşturarak gerekli kontrolleri yapmaktadır. Bu nedenle bu kararların işleyişi için, ülkeler iç hukuk kurallarına da ihtiyaç duymakta ve ambargo kararları bir iç hukuk düzenlemesine dönüştürdükten sonra uygulanmaktadır. Ülkemizde de bu tür ambargo kararları başbakanlık genelgeleri ile açıklanmakta ve uygulanmaktadır. Örneğin; 2006/36, 2009/17 ve 2016/11 sayılı Genelgeler ile Birleşmiş Milletler (BM) Güvenlik Konseyi'nin aldığı kararla Kuzey Kore'ye yönelik yaptırımda bulunulacağı ve ülkemiz açısından da bu yaptırımın bağlayıcı olduğu belirtilmiş ve yaptırımlar açıklanmıştır.

İhracat kontrolünün hukuki temelini oluşturan "uluslararası anlaşmalar"ın başlıcaları, Nükleer Silahların Yayılmasının Önlenmesi Antlaşması (NSYÖA), Biyolojik ve Toksin Silahlar Sözleşmesi, Kimyasal Silahlar Sözleşmesi'dir. Ülkeler bu anlaşmalara taraf olarak gerekli kontrolleri yapmayı taahhüt etmektedirler.

Ülkelerin ihracat kontrolü denetimleme mekanizmaları olarak tanımlanabilecek "çok taraflı ihracat kontrol rejimleri" ise, Wassenaar Düzenlemesi (Wassenaar Arrangement/ WA), Nükleer Tedarikçiler Grubu (Nuclear Suppliers Group/NSG), Avustralya Grubu (Australian Group/AG), Füze Teknolojisi Kontrol Rejimi (Missile Technology Control Regime/MTCR), Zangger Komitesi (Zangger Committee/ZC) uygulamalarıdır. Sayılan uygulamalar ile bu düzenlemeler kapsamındaki kontrol listelerinde yer alan ürünlerin ihracı yasaklanmakta ya da ilgili kurumlarca izne / kayda tabi bulunmaktadır.

Türkiye, yukarıda yer verilen düzenlemelere taraf bir ülke olarak, ilgili organizasyonlar tarafından yayınlanan kontrole tabi listelerde yer alan ve dış ticarete konu mal, hizmet veya teknolojinin transferinde öngörülen ihracat kontrollerini yapmakla yükümlüdür. Ülkemizde bu kontroller genel olarak üç kurum tarafından yönetilmektedir: askeri malzeme ve ekipmanın ihracat kontrolleri Milli Savunma Bakanlığı, nükleer ve nükleer çift kullanımlı malzemenin kontrolleri Türkiye Atom Enerjisi Kurumu (TAEK) ve diğer çift kullanımlı malzemelerin kontrolleri ise Ekonomi Bakanlığı sorumluluk alanına girmektedir.

Son olarak, ihracat kontrollerinin önemli bir bölümünü oluşturan "çift kullanımlı malzeme ve teknoloji" kavramına değinmekte fayda olacaktır. Bu tabir, hem sivil hem de askeri amaçla kullanılma özelliğine sahip, kitle imha silahlarının geliştirilmesinde kullanılabilecek hassas malzeme ve teknolojileri tanımlamak için kullanılmaktadır. Bu bağlamda, ihracat kontrolleri yalnızca doğrudan silah yapımında kullanılan malzeme ve teknoloji için değil, askeri amaçla da kullanılabilecek - sivil amaçlı kullanılan ürün gruplarında da uygulanmaktadır. Dolayısıyla, kontrole tabi ürün listesi nükleer, biyolojik ve kimyasal ürünlerle sınırlı olmayıp, askeri amaç dışında da kullanılabilecek kameralar, görüntüleme sensörleri, pompalar, seramik ve komposit yapılar, otomotiv sektöründe kullanılabilen parçalar gibi pek çok ürün grubunu da kapsamaktadır.

III. Cezai düzenlemeler

Çok taraflı ihracat kontrolleri düzenlemeleri ile paralel olarak, ihracata ilişkin kısıtlama ve düzenlemelere de yerel mevzuatımızda yer verilmiştir. Buna göre ihracı yasaklanmış mallar, ihracatı belirli kurum ve kuruluşların iznine tabi mallar ve ihracatı kayda bağlı mallar, ihracat rejim kararı ile listelenmiştir.

Bu düzenlemeler kapsamındaki ihlallere ilişkin cezai düzenleme, Gümrük Kanunu'nun 235. Maddesi ile yapılmıştır. Buna göre, yapılan beyan ile muayene ve denetleme veya kontrol sonucunda;

- Eşyanın genel düzenleyici idari işlemlerle ihracının yasaklanmış olduğunun tespiti halinde, eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir.
- Eşyanın ihracı, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olduğu halde uygunluk ve yeterlilik belgesine tabi değilmiş veya belge alınmış gibi beyan edildiğinin tespit edilmesi halinde, eşyanın gümrüklenmiş değeri kadar idari para cezası verilir.

Ayrıca gümrük mevzuatının yanı sıra, 5201 sayılı Harp Araç Ve Gereçleri İle Silâh, Mühimmat Ve Patlayıcı Madde Üreten Sanayi Kuruluşlarının Denetimi Hakkında Kanun, 5202 sayılı Savunma Sanayi Güvenliği Kanunu, 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu, 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu ve Kimyasal Silahların Geliştirilmesi, Üretimi, Stoklanması ve Kullanımının Yasaklanması Hakkında Kanun gibi kanunlar da ilgili kontroller neticesinde tatbik edilecek yaptırımların belirlenmesinde esas alınmaktadır.

Örneğin, Harp Araç Ve Gereçleri İle Silâh, Mühimmat Ve Patlayıcı Madde Üreten Sanayi Kuruluşlarının Denetimi Hakkında Kanun kapsamında, yıllık listelerde belirlenen her türlü harp araç ve gereçleri ile silâh, mühimmat ve bunlara ait yedek parçalarla patlayıcı maddelerin ihracı veya yurt dışına çıkarılmasına, Genelkurmay Başkanlığı ve Dışişleri Bakanlığının görüşleri de alındıktan sonra Millî Savunma Bakanlığınca izin verilebilmektedir. Bu hükümlere aykırı hareket edenler, bir yıldan beş yıla kadar hapis ve sekiz milyar liradan aşağı olmamak üzere ağır para cezası ile cezalandırılmaktadır.

Öte yandan 6237 sayılı Türk Ceza Kanunu uyarınca, yetkili makamlardan gerekli izni almaksızın, patlayıcı, yakıcı, aşındırıcı, yaralayıcı, boğucu, zehirleyici, sürekli hastalığa yol açıcı nükleer, radyoaktif, kimyasal, biyolojik maddeyi ihraç eden kişi, dört yıldan sekiz yıla kadar hapis ve beşbin güne kadar adlî para cezası ile cezalandırılmaktadır.

Dolayısıyla, firmaların ticarete konu ürün gruplarına yönelik olarak ilgili mevzuatları tespit ederek, bu kapsamda kontrol noktalarını oluşturmaları, cezai duruma düşmemeleri için önem arz etmektedir.

Bu noktada, bahsetmeye değer bir diğer husus ise, firmaların ihracat işlemleri ile ilgili olarak tek yükümlülüklerinin ulusal mevzuat kapsamında kendi yerel hukuk sistemlerine karşı olmadığıdır. İhracat kontrolleri kaynakları uluslararası düzenlemelere dayandığından, bu kaynakların ticareti yapılan ürün grupları ve alıcı grupları dikkate alınarak özenle analiz edilmesi gerekmektedir. Örneğin, ihracat kontrolleri konusunda en kapsamlı çalışmaların ve takibin yapıldığı ülke olan ABD, Amerikan menşeli ürünlerin dünya üzerindeki akışını takip etmektedir. Amerikan hükümeti, bu kuralların ihlali durumunda ABD hukuk kurallarının menşeine bakılmaksızın tüm dünyadaki firmalara ve ülkelere uygulanması ve gerekli cezaların ilgili kuralları ihlal eden tüm firmalara tatbiki konusunda da gerekli çalışmaları ve denetimleri sıkı bir şekilde yapmaktadır. Bu bağlamda, çift kullanımlı ürünlerin ve hassas malzeme ve teknolojilerin ticaretini yapan firmalar Amerika'da yerleşik olmasa dahi, Amerikan ihracat kontrollerine de tabi bulunmaktadır ki bu durum, Türkiye'de yer alan firmaların sorumluluklarının yalnızca yerel mevzuatla sınırlı olmadığını göstermekte ve bu firmalara ticarete konu eşyalarına ilişkin ilgili tüm düzenlemeleri takip etme yükümlülüğü getirmektedir. Nitekim Çin'in en büyük iletişim şirketlerinden Zhongxing Telecommunications Equipment (ZTE), ABD menşeli yazılım içeren telekomünikasyon ürünlerini ABD hükümeti tarafından yaptırım uygulanan İran'a ihraç etmesi nedeniyle, ihracat kontrollerini deldiği gerekçesi ile 892 milyon dolarlık rekor cezaya tabi tutulmuştur. İhracat yasakları ve yaptırımları çerçevesinde verilen en yüksek bedel olduğu söylenen cezanın, hassas Amerikan teknolojisinin İran'a ihracının yanı sıra, soruşturma sürecinde federal müfettişlerin yanlış yönlendirmesi nedeniyle bu kadar yüksek belirlendiği belirtilmektedir.

Mevcut ulusal ve uluslararası düzenlemeler göz önünde bulundurulduğunda, firmaların ticarete konu ürünlerini, ihracat yapacakları firma ve ülkeleri, nihai ihracat amacını da dikkate alarak analiz etmeleri ve kontrol noktaları oluşturmalarının önemi anlaşılmaktadır. Bu anlamda, firmaların konuya ilişkin olarak sorumlu bir ekip / birim belirleyerek, kendi sektörlerine ve ürün gruplarına göre bir uyum / kontrol rehberi oluşturmalarını tavsiye etmekteyiz.

IV. Sonuç

Ülkeler arası işbirliğinin bir gereği olarak, ulusal ve uluslararası güvenlik ve istikrarın sağlanması hedefi ile uygulanan ihracat kontrolleri, artan korumacılık faaliyetleri ve terör olayları ile daha önemli hale gelmektedir. Temelde kitle imha silahı ve teçhizatlarının yayılımını önlemek ve bu ürünlerin ticaretini kontrol altında tutmak amacıyla uygulanan bu kontroller, yalnızca konvansiyonel, biyolojik, kimyasal ve nükleer silahların değil aynı zamanda bunların üretiminde kullanılan çift kullanımlı malzeme ve teknolojileri de içermekte olup; bu kontrollerin ihlalleri durumunda, firmalar hem ulusal hem uluslararası boyutta çok ciddi yaptırımlar ile karşı karşıya kalabilmektedirler.

Bu çerçevede, firmaların ihracat işlemlerine ilişkin de uyum / kontrol rehberleri oluşturmaları tavsiye edilmektedir. Bu rehber ile ticareti yapılan ürünlerin sınıflandırılması yapılarak, mevcut kontrol listeleri, ticaret yapılan ülke ve firmaların analiz edilmesi ve buna göre riskli ürün grubu ve alıcıların belirlenerek firma içi bir veri havuzu oluşturulması önem arz etmektedir.



Kaynakça:

1. Alavi, H., Khamichonak ,T. (2017). EU and US Export Control Regimes for Dual Use Goods: an Overview of Existing Frameworks, Romanian Journal of European Affairs Vol. 17, No. 1, June 2017

2. U.S. Department of Commerce Bureau of Industry and Security. Export Compliance Guidelines - The Elements of an Effective Export Compliance Program. January 2017

3. U.S. Department of Commerce Bureau of Industry and Security. Introduction To Commerce Department Export Controls. August 2010

4. İMMİB; http://www.ihracatkontrol.org/

5. https://www.state.gov/strategictrade/overview/

6. http://ec.europa.eu/trade/import-and-export-rules/export-from-eu/dual-use-controls/

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Av. Sinem Gül

Gümrük vergileri ve cezalarına karşı başvurulabilecek hukuki yollar

Bilindiği üzere, gümrük mevzuatımız uyarınca, bir eşyanın Türkiye'ye ithalinde ya da Türkiye'den ihracında gümrük vergisi, ilave gümrük vergisi, tek ve maktu vergi, dampinge karşı vergi, sübvansiyona karşı vergi, katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, ek mali yükümlülük, toplu konut fonu, tütün fonu, ek fon, kaynak kullanımını destekleme fonu, çevre katkı payı, telafi edici vergi, TRT bandrol ücreti adı altında pek çok sayıda gümrük vergisi yükümlülüğü gündeme gelebilmektedir.

Eşyaya ilişkin gümrük vergisinin hiç alınmadığı ya da eksik alındığının belirlenmesi halinde, gümrük müdürlükleri tarafından ilgili gümrük vergileri, konuya ilişkin olarak düzenlenen ek tahakkuk kararı ve mevzuat uyarınca öngörülen hallerde, ek tahakkukun yanı sıra para cezası kararları da düzenlenerek yükümlülere veya ceza muhataplarına tebliğ edilmektedir.

Gümrük vergileri ve cezalarına karşı başvurulabilecek hukuki yollar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ("Gümrük Kanunu") 242. madde ve devamında düzenleme altına alınmış olup ilgili hükümler uyarınca, gümrük vergileri ve cezalarına karşı yükümlüler tarafından başvurulabilecek hukuki yollar şunlardır:

- Uzlaşma
- İtiraz
- İtirazın reddi halinde dava yolu.

Usulüne uygun olarak tebliğ edilen gümrük vergilerine karşı yasal süre zarfında itiraz yoluna başvurulmaması veya süresi içinde dava yoluna başvurulmaması halinde ise, söz konusu gümrük vergileri ve para cezaları bu sürelerin bitiminde kesinleşmekte olup söz konusu gümrük vergisi alacağı idare tarafından tahsil edilebilir hale gelmektedir.

İşbu yazımızda, gümrük vergileri ve cezalarına karşı başvurulabilecek hukuki yollara ilişkin detaylı açıklamalara yer verilecektir.

I. Uzlaşma yolu

Eşyaya ilişkin gümrük vergisinin hiç alınmadığı ya da eksik alındığının belirlenmesi halinde, gümrük müdürlükleri tarafından gümrük vergilerine ilişkin düzenlenecek ek tahakkuk kararı ve para cezası kararlarına karşı başvurulabilecek hukuki yollardan biri uzlaşmadır.

Bilinebileceği üzere, uzlaşma, yükümlü ile idare arasında ortaya çıkan, ek tahakkuk konusu vergi ve cezalara ilişkin uyuşmazlıkların yargı yoluna başvurmadan giderilmesidir.

Mahkemeye başvurmadan sorunun kısa sürede çözüme kavuşturulması, ihtilafın kısa sürede çözülmesi, yükümlü ile İdare arasında güven tesis edilmesi, indirimli ödeme imkanı, firma ve kurum açısından maliyetin minimize edilmesi, ceza kararlarının bilgisayar kayıtlarındaki olumsuz etkilerinin ortadan kaldırılması ve işgücünden tasarruf edilmesi[1] gibi pek çok nedenle yükümlüler uzlaşma yolunu tercih edebilmektedirler.

[1] T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Doğu Karadeniz Bölge Müdürlüğü'nün resmi internet sitesinde "Gümrükte Uzlaşma" başlığı altında söz konusu bilgi mevcuttur.

Ayrıca, uzlaşma başvurusu itiraz veya dava açma süresini durdurmaktadır. Dolayısıyla yükümlülerin uzlaşma başvurusunda bulunmaları halinde itiraz ve dava hakları saklıdır. Diğer bir ifade ile uzlaşmanın vaki olmaması ya da temin edilememesi halinde, yükümlülerin yasal süre zarfında itiraz yoluna ve itirazın reddi halinde dava yoluna başvuruda bulunmaları mümkündür.

Uzlaşma başvurusuna konu edilebilecek vergi alacakları ve cezalar Gümrük Kanunu'nun 244. maddesinde düzenleme altına alınmış olup ilgili madde hükmü uyarınca;

- Yükümlünün beyanı ile Gümrük İdaresince yapılan tespit sonucunda belirlenen farklılıklara ilişkin tebliğ edilen gümrük vergileri alacakları ile
- Gümrük Kanunu'nda ve ilgili diğer kanunlarda öngörülen cezalar

gümrükte uzlaşmaya konu edilebilmektedir.

Bu kapsamda, yürürlükteki ilgili mevzuat hükümleri uyarınca, uzlaşmaya konu edilebilecek gümrük vergileri ve para cezaları aşağıdaki Tablolarda özetlenmektedir.

Uzlaşma konusu olabilecek gümrük vergileri[2]	
Gümrük vergisi	Toplu konut fonu
İlave gümrük vergisi	Tütün fonu
Tek ve maktu vergi	Ek fon
Dampinge karşı vergi	Kaynak kullanımını destekleme fonu
Sübvansiyona karşı telafi edici vergi	Çevre katkı payı
Katma değer vergisi	Telafi edici vergi (ihracat)
Özel tüketim vergisi	TRT bandrol ücreti (Ticari olmayan eşya için)
Ek mali yükümlülük	

Uzlaşma konusu olabilecek para cezaları[3]	
İlgili Kanun	**İlgili Kanun maddesi**
4458 sayılı Gümrük Kanunu	234, 235, 236, 237, 238, 239, 241
2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun	4
3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu	51
4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu	16

Yer verilen kapsamdaki gümrük vergileri ve para cezalarına karşı yükümlünün kendisi, temsilcisi veya özel vekaletname verilmesi şartıyla gümrük müşaviri tarafından, Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 3 numaralı ekinde yer alan forma uygun olarak hazırlanan ve uzlaşmaya yetkili komisyonların sekretarya hizmetlerini yürütmekle görevli birimine sunulacak dilekçe ile gümrük vergilerine ilişkin ek tahakkuk ve para cezası kararlarının tebliğini müteakip 15 gün içerisinde uzlaşma yoluna başvurabilmeleri mümkündür.

Uzlaşma talepleri, gümrük uzlaşma komisyonları tarafından değerlendirilmektedir.

Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 9. maddesi uyarınca, uzlaşma konusu tutarlara bağlı olarak uzlaşma komisyonlarının yetki sınırı belirlenmiştir. Buna göre, uzlaşma talep konusu;

- 500.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) için Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüğü Uzlaşma Komisyonları'nın,
- 500.000 TL'yi aşan talepler için ise, Merkezi Uzlaşma Komisyonu'nun

yetkili olduğu öngörülmektedir.

Uzlaşma talebi, yükümlüye tebliğ edilen alacakların tamamı için yapılabileceği gibi vergiler veya cezaların türü itibarıyla bir kısmı için de yapılabilmektedir. Ancak, aynı tür vergi veya cezanın bir kısmı için uzlaşma talebinde bulunulması mümkün değildir.

Uzlaşmaya ilişkin talepler, öncelikle başvuru sahibinin yetkisi, başvuru süresi, alacağın uzlaşma kapsamında olup olmadığı ve uzlaşmanın, komisyonun yetkisi içinde olup olmadığı gibi unsurlar yönünden incelenmektedir.

Uzlaşma talebinin usulüne uygun yapıldığının anlaşılması halinde, uzlaşma ile ilgili olarak yapılacak görüşmelere katılınması hususu, uzlaşma davetiyesi ile en az beş gün önceden yazıyla veya uzlaşma talebi dilekçesinde belirtilen e-posta adresine elektronik yolla yükümlüye tebliğ edilmektedir.

Yükümlünün uzlaşma davetiyesinde belirtilen yer, tarih ve saatte toplantıya katılması halinde uzlaşma görüşmelerine başlanmaktadır.

Bahsi geçen gümrük vergileri alacakları ile cezalar hakkında yükümlü tarafından;

- Söz konusu eksiklik veya aykırılıkların kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten veya
- Kanun hükümlerini yanlış yorumlamaktan kaynaklandığının

veya

- Yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun

ileri sürülmesi durumunda, İdare, Gümrük Kanunu'nun 244. maddesinde yer alan yükümlülükler çerçevesinde yükümlü veya cezanın muhatabı ile uzlaşabilmektedir.

Uzlaşma toplantısında uzlaşmanın sağlanması halinde, üzerinde uzlaşılan tutarlar, uzlaşma tutanağına kaydedilir ve bu tutanak hem uzlaşma komisyonu başkan ve üyeleri hem de yükümlü tarafından imzalanmaktadır.

Toplantı sonucunda uzlaşılan ve tutanağa bağlanan tutarın uzlaşma tutanağının yükümlüye tebliğ edildiği tarihten itibaren bir ay içinde ödenmesi gerekmektedir. Uzlaşmanın vaki olması halinde yapılacak ödemede, uzlaşılan gümrük vergisi ve para cezası tutarı yanı sıra uzlaşılan verginin alınması gerektiği tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizinin de ödenmesi gerekmektedir.

[2] 27.08.2011 tarih ve 23038 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 1 No.lu Eki.
[3] 27.08.2011 tarih ve 23038 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 2 No.lu Eki.

Ödemenin yasal süre zarfında gerçekleştirilmemesi veya tecil/taksitlendirmeye konu edilmemesi halinde, uzlaşma gerçekleşmemiş sayılmakta ve kamu alacağı genel hükümlere göre tahsil edilmektedir.

Uzlaşma komisyonunca teklif edilen tutarların, yükümlü tarafından kabul edilmemesi halinde ise, uzlaşma vaki olmamaktadır. Böyle bir durumda, uzlaşma komisyonunun nihai teklifi, uzlaşma tutanağına kaydedilmekte ve bu tutanak taraflarca imzalanmaktadır.

Bu durumda, yükümlünün, kanuni itiraz süresinin son gün mesai saati bitimine kadar uzlaşma komisyonunun nihai teklifini kabul etme hakları saklıdır.

Gümrükte uzlaşma müessesesinin başladığı 31.08.2011 tarihinden 2016 yılına değin düzenlenen Gümrük ve Ticaret Bakanlığı uzlaşma istatistiklerine bakıldığında, yıllar itibarıyla uzlaşma başvuru sayısında artış olduğu gözlemlenmektedir. En güncel tarihli 2016 yılı istatistikleri göz önüne alındığında, yapılan uzlaşma başvurularının yarıdan fazlasında uzlaşma sağlanmıştır. Söz konusu istatistiki veriler, uzlaşma yolunun yükümlüler tarafından aktif olarak kullanılmakta olan bir hukuki yol olduğunu ortaya koymaktadır.

Uzlaşma verileri[4]

Yıllar	Uzlaşma başvurusu	Red	İşlemi devam eden	Uzlaşı-lamayan	Uzlaşılan	Uzlaşma yüzdesi
2016	2710	137	447	74	1592	%59
2015	2175	153	440	80	1502	%69
2014-2011	8161	419	358	389	6995	%86

II. İtiraz Yolu

Eşyaya ilişkin gümrük vergisinin hiç alınmadığı ya da eksik alındığının belirlenmesi halinde, gümrük müdürlükleri tarafından gümrük vergilerine ilişkin düzenlenecek ek tahakkuk kararı ve para cezası kararlarına karşı başvurulabilecek hukuki yollardan bir diğeri de itiraz yoludur.

Yükümlü ve/veya ceza muhatapları adlarına düzenlenen ek tahakkuk ve para cezası kararlarına karşı, ek tahakkuk ve para cezası kararının taraflarına tebliğini müteakip 15 gün yasal süre zarfında bir üst makama, üst makam yoksa aynı makama verecekleri bir dilekçe ile itiraz edebilir.

Bununla birlikte, yükümlüler tarafından öncelikle uzlaşma yoluna başvurulması ve uzlaşmanın vaki olmaması halinde de kalan itiraz süresi içerisinde itiraz yoluna başvurulması mümkündür.

Ancak bu durumda, itiraz başvurusunun, kalan itiraz başvuru süresinde yapılmasına dikkat edilmesi gerekmektedir. Zira uzlaşma başvurusu ile itiraz süresi durmaktadır. Bu kapsamda, örnek kabilinden 15 günlük yasal sürenin ikinci gününde uzlaşma başvurusunda bulunulmuş ise, uzlaşmanın vaki olmaması halinde, kalan 13 günlük yasal süre zarfında itiraz yoluna başvuruda bulunulabilmektedir.

Öte yandan, 15 günlük yasal sürenin bitimine üç günden az kalmış olması halinde süre üç gün uzamaktadır.

İtiraz başvurusunu müteakip yapılacak itirazın incelenmesi neticesinde;

- Söz konusu ek tahakkuk ve para cezası kararının hukuka aykırı olduğunun tespiti halinde, itirazın kabulüne ve ilgili gümrük vergileri ve para cezalarının iptaline,
- Söz konusu ek tahakkuk ve para cezası kararının hukuka uygun olduğunun tespiti halinde itirazın reddine ve ilgili gümrük vergileri ve para cezalarına ilişkin kararın onanmasına,

karar verilebilmektedir.

III. Yargı Yolu

Gümrük vergi ve cezalarına karşı doğrudan yargı yoluna başvurulması mümkün olmayıp yargı yoluna başvurulabilmesi için öncelikli olarak idare nezdindeki itiraz yolunun tüketilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, itirazın reddi halinde dava yoluna başvurulması mümkündür.

İdare tarafından itiraz başvurusu iki şekilde reddedilebilmektedir:

- Yükümlüye tebliğ edilecek bir red kararı ile açık olarak veya
- İtiraz başvurusuna yasal süresi zarfında yanıt verilmemesi suretiyle zımni olarak.

İtirazın düzenlenen bir red karar ile reddedilerek yükümlüye tebliğ edilmesi halinde, dava açma süresi itirazın reddine yönelik kararın tebliğ edildiği tarihten itibaren başlamaktadır. Bu kapsamda, itirazın reddi kararının tebliğini müteakip yükümlüler tarafından ilgili gümrük vergisi, ek tahakkuk ve para cezasına karşı 30 günlük yasal süre zarfında Vergi Mahkemeleri nezdinde dava yoluna başvurulması mümkündür.

Kural olarak, Gümrük Kanunu'nun 242. maddesinin 2. fıkrası uyarınca, itiraz başvurusunun 30 gün içerisinde karara bağlanarak idare tarafından yükümlüye tebliğ edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, itiraz başvurusunun bu süre içinde karara bağlanarak yükümlüye tebliğ edilmemesi halinde, itiraz başvurusu bu sürenin bitiminde zımnen reddolunmuş sayılacaktır.

Bu durumda, taraflarına gümrük vergisine ilişkin ek tahakkuk ve para cezası kararı tebliğ edilen yükümlüler tarafından söz konusu zımni reddi müteakip 30 gün içerisinde Vergi Mahkemeleri nezdinde dava yoluna başvurulması mümkündür.

Bununla birlikte, Gümrük Yönetmeliği'nin 586. maddesi ile Gümrük Kanunu'nun 6. maddesinin 2. fıkraları uyarınca, gümrük idarelerinin söz konusu süreye uymalarının mümkün olmaması halinde, belirtilen 30 günlük inceleme süresi aşılabilmektedir. Bu durumda, idarelerin belirlenen sürenin

4 T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı resmi internet sitesinde"Uzlaşma İstatistikleri" başlığı altında konuyla ilgili bilgi mevcuttur.

dolmasından önce başvuru sahibine süre aşımını haklı kılan gerekçeler ile talep hakkında karar vermek için gerekli gördükleri ek süreyi de belirterek bilgi vermeleri gerekmektedir. Nitekim uygulamada, söz konusu idari yazılar "süre uzatım" yazıları olarak bilinmektedir.

Bilindiği üzere, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun **("İYUK")** 10/2. maddesinde; "*... süre içinde idarece verilen cevap kesin değilse ilgili bu cevabı, isteminin reddi sayarak dava açabileceği gibi, kesin cevabı da bekleyebilir. Bu takdirde dava açma süresi işlemez. Ancak, bekleme süresi başvuru tarihinden itibaren altı ayı geçemez.*" düzenlemesine yer verilmektedir.

Bu kapsamda, idare tarafından kesin olmayan bir cevabın verilmesi hallinde, itirazın reddedildiği kabul edilerek dava yoluna başvurulabileceği gibi, kesin cevabın beklenmesi de mümkündür. Ancak bekleme süresi itiraz başvurusundan itibaren altı ayı geçemez.

Bu durumda, yükümlü tarafından altı aylık sürenin bitimini müteakip 30 günlük yasal süre zarfında Vergi Mahkemeleri nezdinde dava yoluna başvurulması mümkündür.

Vergi davası açılması halinde, ödeme, vergi mahkemesince yükümlü aleyhine tesis edilecek karar tarihine kadar ertelenmektedir.

Başvurulacak dava yolunda, dava konusu tutara bağlı olarak işleyen bir yargı süreci mevcuttur.

Buna göre;

- Dava konusu tutarın 2018 yılı itibarıyla, 5.000 TL'yi aşmaması halinde, vergi mahkemeleri nezdinde gerçekleştirilecek inceleme neticesinde tesis edilen karar kesindir. Bu kapsamda, bu kararlara karşı Bölge İdare Mahkemeleri nezdinde istinaf yoluna ya da Danıştay nezdinde temyiz yoluna başvurulması mümkün değildir.
- Dava konusu tutarın 2018 yılı itibarıyla, 5.000 TL'yi aşması (ve 5.000 TL dahil) fakat 117.000 TL'yi aşmaması (ve 117.000 TL dahil) halinde, vergi mahkemeleri nezdinde gerçekleştirilecek inceleme neticesinde tesis edilen karara karşı Bölge İdare Mahkemeleri nezdinde istinaf yoluna başvurulması mümkün olup Bölge İdare Mahkemesi nezdinde tesis edilen karar kesindir. Bu kapsamda, söz konusu kararlara karşı Danıştay nezdinde temyiz yoluna başvurulması mümkün değildir.
- Dava konusu tutarın 2018 yılı itibarıyla, 117.000 TL'yi aşması halinde, vergi mahkemeleri nezdinde gerçekleştirilecek inceleme neticesinde tesis edilen karara karşı Bölge İdare Mahkemeleri nezdinde istinaf yoluna başvurulması ve Bölge İdare Mahkemelerince tesis edilen kararlara karşı da Danıştay nezdinde temyiz yolu açıktır.

Öte yandan belirtmek gerekir ki, aleyhe kesin hükme karşı Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru yolu da açıktır. Ancak somut olay bazında konunun ayrıca değerlendirilmesi gerekmektedir.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Ebru Çakmak

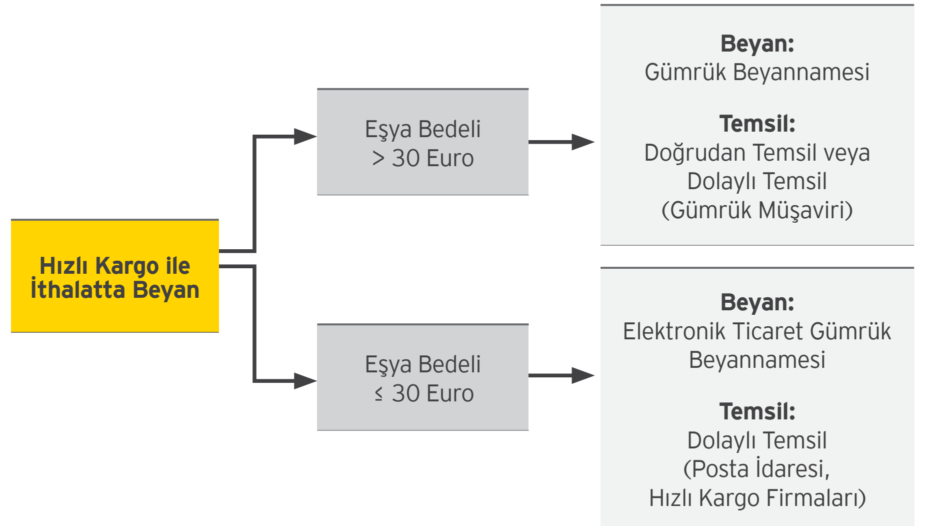
Hızlı kargo işlemlerinde yaşanan sorunlar ve çözüm önerileri

Uluslararası elektronik ticaretin hızla artması firmalar için ticareti kolaylaştırırken bazı sorunları da beraberinde getirmektedir. Bu sorunlardan biri de yurt dışından satın alınan eşyanın hızlı kargo yolu ile gelirken ya da yurt dışındaki müşteriye hızlı kargo ile satışa giderken gümrük mevzuatı hükümlerine dikkat edilmemesidir. Buna göre, gümrük vergilerinden muaf olan eşyanın dahi Gümrük İdaresine mevzuat hükümleri çerçevesinde beyan edilmemesi firmalar için risk oluşturmaktadır.

Sorunun kaynağına gidilecek olursa, bu tür işlemlerin gümrük işlemlerinden sorumlu olan ithalat/ihracat ekibi tarafından yapılmadığı görülmektedir. Bu nedenle, her firmanın hızlı kargo işlemlerine ilişkin bir iç prosedür oluşturması ve yurt dışı eşya hareketleri ile ilgili tüm operasyonların ithalat/ihracat ekibi tarafından yönetilmesi yönünde aksiyon alınması büyük önem arz etmektedir.

Bu yazımızda, cezai hükümler de dahil olmak üzere hızlı kargo işlemlerine ilişkin gümrük mevzuatı kapsamındaki düzenlemelere ve firmaların çoğunlukla karşılaştığı sorunlara çözüm önerilerine yer verilmektedir. Ancak, irdelenen konu gümrük mevzuatı hükümleri uyarınca ithali/ihracı yasak olmayan eşya ile sınırlandırılmıştır.

1. Hızlı kargo ile ithalat



Gümrük Kanunu'nun 39'uncu maddesi uyarınca Türkiye Gümrük Bölgesine gelen eşyanın, getiren kişi ya da duruma göre eşyanın gelişinden sonra taşıma sorumluluğunu üstlenen kişi tarafından gümrüğe sunulması gerekmektedir. Aynı Kanun'un "Gümrüğe Sunulan Eşyaya Gümrükçe Onaylanmış Bir İşlem veya Kullanım Belirlenmesi Zorunluluğu" başlıklı 46'ncı maddesinde ise gümrüğe sunulan eşyaya, gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanım tayin edileceği hüküm altına alınmıştır. Bu çerçevede, yer verilen mevzuat uyarınca, firma adına gelen/getirilen ticari eşyanın (numuneler de dahil) gümrüğe sunulması ve gümrük işlemlerine tabi tutulması gerekmektedir.

Gümrük işlemlerine ilişkin faaliyetler ise Kanun'un 225'inci maddesi uyarınca, eşyayı getiren firma ile firma adına hareket edenler tarafından doğrudan temsil yoluyla veya gümrük müşavirleri tarafından dolaylı temsil yoluyla takip edilmekte ve

sonuçlandırılmaktadır. Bu kapsamda, kargo ile gelen eşyanın, teslim alan firma personeli tarafından gümrük işlemlerinin yapıldığına dair kargo firma yetkilisinden onay alması; gümrük işlemleri tamamlanmamış eşyayı ise teslim almayıp firmadaki gümrük işlemlerinden sorumlu personele bilgi vererek eşyanın gümrüğe sunulmasını sağlaması gerekmektedir.

Gümrük vergilerinden muaf eşyanın ithali

Gümrük Kanunu'nun 167'inci maddesinde serbest dolaşıma gümrük vergilerinden muaf olarak sokulacak eşyaya yer verilmiştir. Değeri 150 Euro'yu geçmeyen eşya da ilgili madde kapsamında yer almaktadır. Ancak, ilgili tutar, 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile (4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar) 15 Ocak 2017 tarihinde 30 Euro'ya düşürülmüştür.

Diğer taraftan, gümrük vergilerinden muaf eşyanın dahi Gümrük İdaresine sunulması gerekmektedir. Bu kapsamda, Kanun'un 225'inci maddesi uyarınca, posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığı kapsamında gelen gümrük vergilerinden muaf eşyanın, gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulması faaliyetlerinin takip edilip sonuçlandırılmasında posta idaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler dolaylı temsilci olarak yetkili kılınmıştır.

Ayrıca, konu ile ilgili olarak yayımlanan 4 seri numaralı Gümrük Genel Tebliği (Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı)'nde yer verilen başvuru koşullarını yerine getiren hızlı kargo firmalarının göndericiden ya da alıcıdan ayrıca bir belge (örneğin, vekâletname) temin etmeden yetkisi kapsamında yer alan eşyayı ithal edebileceği ifade edilmiştir. Buna göre, detaylarına Elektronik Ticaret Gümrük Beyannamesi İşlemleri Yükümlü Kılavuzu'nda yer verilen Elektronik Ticaret Gümrük Beyannamesi (ETGB), kargo firması tarafından eşyanın ithalatı sırasında tescil edilmektedir.

Cezai işlemler

Gümrüğe beyan edilmeyen eşyaya ilişkin olarak uygulanabilecek cezai işlemler özetle aşağıdaki gibidir.

Hızlı kargo ile ithalatta cezai işlemler				
Gümrük vergilerinden muaf eşya		Gümrük vergilerinden muaf olmayan eşya		
Eşyanın CIF değerinin onda biri oranında para cezası	Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nun 3'üncü maddesi	Eksik vergi tutarı ve bu tutarın 3 katı para cezası	İzne/uygunluk belgesine tabi ise, eşyanın gümrüklenmiş değerinin 2 katı idari para cezası	Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nun 3'üncü maddesi

a. Gümrük vergilerinden muaf eşya

Gümrük İdaresine sunulan eşyanın bedeli 30 Euro veya bu tutarın altında olması durumunda, ilgili eşya Gümrük Kanunu'nun 167'nci maddesinin dördüncü fıkrasına göre gümrük vergilerinden muaf olarak ithal edilmektedir. Ayrıca, bu eşyanın gümrük beyanını hızlı kargo şirketi dolaylı temsilci yetkisini kullanarak gerçekleştirebilmektedir. Diğer bir deyişle, eşyanın bedelinin 30 Euro veya bu tutarın altında olması durumunda gümrük beyanı dâhil tüm gümrük işlemlerine ilişkin faaliyetlerin takip edilip sonuçlandırılması, hızlı kargo taşımacılığı yapan şirket tarafından gümrük vergilerinden muaf tutularak yapılmaktadır.

Ancak, eşyanın yolcu beraberi gibi, gümrüğe sunulmadan getirildiği durumlarda, ilgili eşya için Gümrük Kanunu'nun 239'uncu maddesi ve Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu 3'üncü maddesi kapsamında işlem yapılması mümkündür.

Gümrük Kanunu 239'uncu maddesi uyarınca, ithalat vergisinden muaf eşyayı (30 Euro veya bu tutarın altındaki eşya) gümrük işlemlerini yaptırmaksızın yurda sokanlar ile buna teşebbüs edenlerden, söz konusu eşyanın CIF değerinin onda biri oranında para cezası alınmaktadır.

Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nun 3'üncü maddesinde ise, eşyayı, gümrük işlemlerine tabi tutmaksızın ülkeye sokan kişinin, bir yıldan beş yıla kadar hapis ve on bin güne kadar adlî para cezası ile cezalandırılacağı; eşyanın, gümrük kapıları dışından ülkeye sokulması halinde, verilecek cezanın üçte birinden yarısına kadar artırılacağı hükme bağlanmıştır.

b. Gümrük vergilerinden muaf olmayan eşya

Gümrük kıymeti 30 Euro tutarının üstünde olan; buna göre hızlı kargo firması tarafından Gümrük İdaresine beyan edilmesi mümkün olmayan eşyanın, gümrüğe sunulmadan firmaya gelmesi ve firma tarafından teslim alınması durumunda, gümrük vergisi ödenmeksizin getirilen eşya için Kanun'un 234'üncü ve 235'inci maddeleri uyarınca cezai işlem uygulanması riski bulunmaktadır.

Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesi uyarınca, noksan beyan edilen tutarlara tekabül eden vergi aslı ve bu vergi miktarının 3 katı para cezası tatbik edilmekte; 235'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca ise ithali, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olduğu halde uygunluk ve yeterlilik belgesine tabi değilmiş veya belge alınmış gibi beyan edildiğinin tespit edilmesi halinde, eşyanın gümrük vergilerinin yanı sıra, gümrüklenmiş değerinin (CIF bedel ile gümrük vergilerinin toplamı) iki katı idari para cezası verilmektedir. Ayrıca, yine aynı maddenin dördüncü fıkrası kapsamında, eşyaya el konularak mülkiyetinin kamuya geçirilmesine karar verilmekte ve eşya Gümrük Kanunu'nun 177 ila 180'inci madde hükümlerine göre tasfiyeye tabi tutulmaktadır.

Diğer taraftan, eşya için Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nun 3'üncü maddesi kapsamında işlem yapılması da mümkündür.

2. Mikro ihracat

Kanun'un 225'inci maddesi ihraç edilecek eşya için de geçerlidir. Bu çerçevede, 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 126'ncı maddesinde, posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığı kapsamında gelen ya da gönderilen, miktarı brüt 150 kilogramı ve değeri 7.500 Euro'yu geçmeyen ihracat rejimine konu eşyanın gümrük beyanı dâhil tüm gümrük işlemlerine ilişkin faaliyetlerinin takip edilip sonuçlandırılmasında, posta idaresi ile Bakanlıkça belirlenen koşulları taşıyan hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketlerin dolaylı temsilci olarak yetkili kılınabileceği

ifade edilmiştir. Bu tür ihracat işlemi "mikro ihracat" olarak da bilinmekte olup gümrük beyannamesi yerine ETGB kargo firmaları tarafından kullanılmaktadır.

Öte yandan, 4 seri numaralı Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı Tebliği'nin 9'uncu maddesinde, gönderilerin beyanına ilişkin usul ve esaslar açıklanmıştır. Buna göre, miktarı ve tutarı anılan Karar'da belirtilen miktar ve tutarı geçmeyen ihracat rejimine konu eşyanın beyanının bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde operatör tarafından yapılması mümkün bulunmaktadır. Aynı Tebliğ kapsamında operatör; hava yolu ile hızlı kargo taşımacılığı kapsamındaki gönderilerin gümrük beyanı dâhil tüm gümrük işlemlerini dolaylı temsil yoluyla yapmaya yetkili tüzel kişiler olarak tanımlanmıştır. Operatörlerce bu kapsamda yetki kullanılırken vekâletname ibrazı aranmamakta; gönderi belgelerinin alıcı/gönderici tarafından imzalanması yetkilendirilme için yeterli görülmektedir.

Cezai işlemler

Gümrük Kanunu'nun 239'uncu maddesi uyarınca, ihracat vergilerinden muaf eşyayı gümrük işlemlerini yaptırmaksızın yurttan çıkaranlar ile buna teşebbüs edenlerden, eşyanın FOB değerinin onda biri oranında para cezası alınmaktadır.

3. Karşılaşılan sorunlar ve çözüm önerileri

Soru 1- Firma adına hızlı kargo ile gönderilen ve gümrük vergilerinden muaf olmayan eşya (bedeli 30 Euro'dan yüksek olan eşya) firma personeli tarafından teslim alınırsa, KDV tutarının 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi firma için eksik vergi riskini ortadan kaldırır mı?

Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşya, Gümrük Kanunu'nun 1'inci maddesi uyarınca, gümrük mevzuatı hükümlerine tabiidir. Bu kapsamda, gümrüğe sunulmayan eşya için KDV tutarının Maliye'ye beyan edilerek ödenmesi, firma açısından eşyanın gümrüğe beyan edilmesi sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Burada dikkat edilmesi gereken konu eşyanın Gümrük İdaresine beyan edilmemiş olmasıdır. Öyle ki, 2 no.lu KDV beyannamesi ile yapılan beyan Gümrük İdaresine yapılması gereken beyanın yerine geçmemektedir. Bu nedenle, eşyanın her halükarda Gümrük İdaresine beyan edilmesi gerekir.

Soru 2- Firma adına gönderilen ve gümrük vergilerinden muaf olması nedeniyle (bedeli 30 Euro ya da altındaki eşya) hızlı kargo firması tarafından beyan edilerek ithal edilen eşyanın 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekir mi?

Firmalar tarafından sıklıkla yapılan hatalardan biri gümrük vergilerinden muaf olan ve hızlı kargo firması tarafından beyan edilerek yurda getirilen eşyanın ayrıca 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek KDV tutarının ödenmesidir. İthal eşyaya ilişkin KDV de gümrük vergilerinden biri olarak sınıflandırılmaktadır. Bu nedenle, anılan eşyanın gümrük işlemine tabi tutulmuş olması ve ithalata gümrük vergilerinden (KDV dahil) muaf olması nedeniyle ayrıca KDV ödenmesi gerekmemektedir.

Soru 3- Firma adına gönderilen ve 30 Euro veya bu tutarın altında olması nedeniyle gümrük vergilerinden muaf tutularak hızlı kargo firması tarafından beyan edilen eşya için satıcı tarafından sonradan fiyat farkı faturası kesilmesi ve bu fatura ile eşya kıymetinin 30 Euro tutarını aşması durumunda, eşyanın Gümrük İdaresine beyanı gerekir mi?

Satıcı tarafından eşya tutarının sonradan kesilen fatura ile düzeltilmesi ve eşya kıymetinin muafiyet sınırı olan 30 Euro tutarını aşması durumunda, eşya için gümrük vergilerinden muafiyet durumu da ortadan kalkmaktadır. Buna göre, ilgili eşya için gerekli gümrük işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Soru 4- 30 Euro veya bu tutarın altındaki eşyanın gümrüğe sunulmadan yolcu beraberinde firmaya gelmesi durumunda firma tarafından nasıl bir yol izlenmelidir?

Firma adına gelen ve gümrük vergilerinden muaf eşyanın dahi Gümrük İdaresine sunulması gerekmektedir. Hızlı kargo ile gelen eşya dolaylı temsil yoluyla kargo firması tarafından beyan edilmektedir. Gümrük İdaresine sunulmadan yolcu beraberinde gelen eşyanın firmaya getirilmesi durumunda, eşyanın gümrük işlemlerinin yapılması için ilgili kişinin Gümrük İdaresine yönlendirilmesi gerekmektedir.

Soru 5- Mikro ihracat hariçte işleme rejimine tabi eşya için de kullanılabilir mi?

Karar'ın 126'ncı maddesi uyarınca operatörlere verilen dolaylı temsil yetkisinin ihracat rejimine tabi eşya için olduğu ayrıca belirtilmiştir. Buna göre, hariçte işleme ya da farklı bir rejim kapsamındaki eşyanın mikro ihracat kapsamında ihracı mümkün değildir.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Aynur Çürgüç Kumcuoğlu

Son dönem ek mali yükümlülük uygulamaları

Ek mali yükümlülük nedir?

Ek mali yükümlülük (EMY), 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'a dayanılarak Bakanlar Kurulu Kararı ile dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla ithalat işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında konulan ek yükümlülüklerdir. Bugüne kadar yapılan EMY uygulamasının detayına bakıldığında, İthalatta Korunma Önlemi Uygulanmasına İlişkin Bakanlar Kurulu Kararları ile ülke ayrımı yapılmaksızın uygulandığı görülmüştür. Ayrıca bu Kararlar ile bazı ülkelere tarife kontenjanı uygulanacağı ve Ekonomi Bakanlığı'nca (İthalat Genel Müdürlüğü) düzenlenecek ithalat lisansı ile Karar'da yer verilen ülkelerden yapılacak ithalatta EMY uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Son dönemde ise Avrupa Birliği (AB) üzerinden ithal edilen bazı ülke menşeli ürünlere karşı bir EMY olarak "Toplu Konut Fonu" ve telafi edici vergi olarak "EMY" tahsil edilmesine ilişkin Bakanlar Kurulu Kararları yayımlandığı görülmektedir. Şimdiye kadar Toplu Konut Fonu, işlenmiş tarım ürünlerindeki tarım payından tahsil edilmekte idi.

Son dönemde yürürlüğe konulan ek mali yükümlülükler

Her ne kadar 8 Kasım 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/10972 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 3907.61.00.00.00 GTİP'i altında sınıflandırılan Polietilen Tereftalat (PET) ithalatında ülke ayrımı gözetmeksizin 3 (üç) yıl süreyle ek mali yükümlülük getirilmesi alışılagelmiş türden bir EMY uygulaması olsa da bu makalede özellikle EMY olarak Toplu Konut Fonu ve EMY olarak telafi edici vergi uygulamalarının üzerinde durulacaktır.

2017 yılında yürürlüğe giren ve tarım haricindeki ürünlere de EMY olarak Toplu Konut Fonu uygulanmasını öngören BKK'ların detayı aşağıdaki gibidir:

a. 14 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/10929 sayılı Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Olarak İlave Toplu Konut Fonu Tahsili Hakkında Karar ile 18. fasıldaki kakao hamuru (yağı alınmış olsun olmasın), kakao yağı ve kakao tozunun Fildişi Sahili Cumhuriyeti ve Gana Cumhuriyeti menşeli olanlarının A.TR dolaşım belgesi eşliğinde ithalatında ek mali yükümlülük olarak Toplu Konut Fonu getirilmiştir.

b. 1 Haziran 2017 tarihli ve 2017/10236 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Güney Afrika menşeli silindir hacmi 1500 cm3 ü geçen fakat 1600 cm3 ü geçmeyen otomobillerin, A.TR dolaşım belgesi eşliğinde ithalatında ek mali yükümlülük olarak %10 oranında Toplu Konut Fonu getirilmiştir.

Diğer yandan, telafi edici vergi olarak EMY tahsil edilmesine ilişkin 14 Aralık 2017 tarihli Resmi Gazete'de 2017/10926 sayılı Bazı Ürünlerin İthalatında Ek Mali Yükümlülük Tahsili Hakkında Karar yayımlanmıştır. Bu Karar ile 39 ila 96. fasıllardaki bazı ürünlerden Bangladeş, Endonezya, Hindistan, Kamboçya, Pakistan, Sri Lanka, Vietnam menşeli olanlarının AB ülkeleri üzerinden A.TR dolaşım belgesi eşliğinde ithal edilmesi halinde telafi edici vergi olarak, ek mali yükümlülük getirilmiştir.

Buna göre; bu Karar kapsamında tahsil edilecek ek mali yükümlülük, 20.12.1995 tarihli ve 95/7606 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan İthalat Rejimi Kararı eki II sayılı listede yer alan gümrük vergisi oranları dikkate alınarak;

a. Endonezya, Hindistan, Sri Lanka ve Vietnam için "Diğer Ülkeler (DÜ)" gümrük vergisi ile "Gelişme Yolundaki Ülkeler" gümrük vergisi arasındaki fark kadar,

b. Bangladeş ve Kamboçya için "DÜ" gümrük vergisi ile "En Az Gelişmiş Ülkeler" gümrük vergisi arasındaki fark kadar,

c. Pakistan için "DÜ" gümrük vergisi ile "Özel Teşvik Düzenlemelerinden Yararlanacak Ülkeler" gümrük vergisi arasındaki fark kadar,

tahsil edilecektir.

01.01.2018 tarihi itibarıyla Genelleştirilmiş Tercihler Sisteminden Yararlanacak Ülkeler Listesi'nde (Ek-3) değişiklik yapılmış ve Gelişme Yolundaki Ülkeler kategorisindeki Endonezya, Hindistan ve Vietnam GTS kapsamından çıkarılmıştır. Ayrıca, 16 Eylül 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/10725 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karar ile GTS Ülkeler Listesi; Gelişme Yolundaki Ülkeler (G.Y.Ü.) ve En Az Gelişmiş Ülkeler (E.A.G.Ü.) olmak üzere iki ülke grubu olarak güncellenmiş ve Özel Teşvik Düzenlemelerinden Yararlanacak Ülkeler (Ö.T.D.Ü.) listesindeki ülkeler G.Y.Ü. listesine alınmıştır. Dolayısıyla, bu ülkeler menşeli ürünlerin ithalatında tahsil edilecek ek mali yükümlülük oranlarında düzenleme yapılması beklenebilir.

EMY uygulamasının sebebi: "Güzergâh değişikliği"

Serbest Ticaret Anlaşmamız (STA) bulunmayan ülkeler menşeli ürünlerin AB ülkeleri üzerinden ithal edilmesi sebebiyle ülkemiz aleyhine ortaya çıkan tarife farklılığının giderilmesini sağlamak adına, EMY uygulamasına başvurulduğunu söylemek mümkündür.

AB'nin imzaladığı STA'lara Türkiye'nin doğrudan taraf olmaması sebebiyle, AB'nin STA'sının bulunduğu ülkelerden yapılacak ithalatta, ürünler öncelikle AB'de vergi ödenmeden serbest dolaşıma sokulmakta, sonrasında ise A.TR dolaşım belgesi düzenlenerek Türkiye'ye gönderilmektedir. AB ile olan Gümrük Birliği sebebiyle Türkiye'de bu ürünler AB'den ithal edildiğinde vergi tahsil edilememektedir. Oysa ki STA'mız bulunmayan ülkeden direkt ithalat yapılması durumunda gümrük vergisi tahsil edilecekti.

Yapılan güzergâh değişikliği sebebiyle Türkiye'nin vergisel anlamda kaybı ortaya çıkmakta ve bu kaybın önüne geçmek amacıyla EMY gibi uygulamalar karşımıza çıkmaktadır. Bu uygulamanın son bulmasının, AB'nin Türkiye'den bağımsız olarak STA imzalamasının önüne geçmek ve Türkiye'yi mevcut STA'lara taraf yapmak adına Gümrük Birliği'nin güncellenmesine bağlı olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır.

Menşe tevsiki sorunu

Söz konusu Kararlar kapsamındaki ürünler için sonradan kontrol kapsamında ithalatçıdan menşe ispat belgesi ile ilave bilgi ve belge talep edileceği belirtilmiştir. Bu düzenlemeden; ithalat anında menşe ispat belgesi ibrazının zorunlu olmadığı sonucu çıkmaktadır. Dolayısıyla, ithalat aşamasında menşe ispat belgesi ibraz etmeksizin ve ek mali yükümlülük ödemeksizin ithalat işlemleri gerçekleştirilebilmektedir. Ancak, uygulamada ithalat aşamasında EMY uygulanan ülkeler menşeli olmadığının ispatı için menşe belgesi istenmesinin de önünde bir engel bulunmamaktadır. Benzer olarak, daha önce gümrük idarelerinin İlave Gümrük Vergisine (İGV) tabi AB menşeli ürünlerin AB'den A.TR dolaşım belgesi eşliğinde Türkiye'ye ithalatında İGV uygulanmaması için menşe tevsikinin talep edildiği bilinmektedir.

EMY uygulamasında her işlem için menşe belgesi aranması durumunda ithalatın yavaşlayacağı açıktır. Böyle bir durumda, ihracatçıların menşe belgesi için ithalatçı firmadan ek ücret talep etmesi, sunulan menşe belgeleri için damga vergisi ödenmesi ve bu damga vergisinin ithalatta KDV matrahına dâhil edilmek suretiyle KDV ödenmesi gibi sebeplerle firmanın maliyetleri de artacaktır.

Burada dikkat çeken bir diğer husus da, EMY için ibraz edilmesi gereken menşe ispat belgelerinin neler olduğu ve eşyanın hangi menşe kuralına tabi tutulması gerektiği konusunda belirsizlik olmasıdır. Bu hususun ise, İGV'de olduğu gibi, EMY için de "tedarikçi beyanı" veya "ihracatçı beyanı"nın menşe ispat belgesi olarak kabul edilmesi, hatta "uzun dönem ihracatçı beyanı" ve "uzun dönem tedarikçi beyanı" konusunda bir düzenleme yapılarak çözümlenmesi beklenmektedir.

Kaynakça

1. *Resmi Gazete*
2. *Bahadır, Sercan (2017, 19 Aralık). Trafik sapmasına toplu konut fonu engeli. https://www.dunya.com/kose-yazisi/trafik-sapmasina-toplu-konut-fonu-engeli/395104*



Cemre Arslan

Yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerde KDV uygulamaları

Giriş

Bilindiği üzere, yurt dışında ifa edilen ve müşteri tarafından yurt dışında faydalanılan hizmetler KDV'nin konusuna girmemekte; bu müşteriler için Türkiye'de ifa edilen hizmetler ise belirli koşulların sağlanması halinde hizmet ihracı kapsamında KDV'den istisna olmaktadır. Bu koşullardan biri de, yurt dışındaki müşterinin verilen hizmetten yurt dışında faydalanmasıdır.

Ancak, yer verilen istisnanın uygulanmasının çoğu zaman tespiti son derece güç ve sübjektif değerlendirmelere dayanan "faydalanma" kriterine bağlanmış olması, uygulamada birtakım zorluklara yol açmaktadır. Faydalanma kriteri kişiden kişiye farklı yorumlanabilmekte, bu da uygulamada açıklık bulunmamasına ve sık sık tereddüte düşülmesine neden olmaktadır.

Bu yazıda, yurt dışındaki müşteriler için verilen hizmetlere ilişkin yasal düzenlemelere, KDV'nin konusuna girmeme ve hizmet ihracı kavramları arasındaki ayrıma, örnek uygulamalara ve uygulamada yaşanan sorunlara değinilecektir.

Yurt dışındaki müşteriler için ifa edilen hizmetlere ilişkin yasal düzenlemeler

KDV Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca Türkiye'de yapılan hizmetler KDV'ye tabidir. Kanun'un 6. maddesinde ise işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği belirtilmiştir.

Kanun hükümlerinden anlaşılacağı üzere, hizmetin Türkiye'de yapılmış sayılması için Kanun'da belirtilen iki şartın birlikte gerçekleşmesine gerek bulunmamakta; söz konusu iki koşuldan en az birinin gerçekleşmesi halinde hizmet Türkiye'de yapılmış sayılmakta ve KDV'ye tabi olmaktadır.

Diğer taraftan, Kanun'un 11. maddesi uyarınca, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler KDV'den istisna tutulmuştur.

Kanun'un 12. maddesinde ise "yurt dışındaki müşteri" tabiri açıklanmış; ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği belirtilmiştir. Aynı madde uyarınca, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriye yapılmış sayılabilmesi için aşağıdaki şartların sağlanması gerekmektedir.

1) Hizmetler yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.

2) Hizmetten yurt dışında faydalanmalıdır.

Faydalanma ifadesinden ne anlaşılması gerektiğine ilişkin açıklamalara KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II/A-2.1. bölümünde yer verilmiştir. Buna göre, hizmetten yurt dışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurt dışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurt dışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır.

Ayrıca, Tebliğ'in aynı bölümündeki açıklamalar uyarınca, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriye yapılmış sayılabilmesi için yukarıda yer verilen şartlara ilave olarak, fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, hizmet ihracı istisnasının uygulanabilmesi için hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi şartı bulunmamakta; söz konusu şart yalnızca KDV iadesi alınması aşamasında aranmaktadır.

Yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de ifa edilen hizmetler

Konu ile ilgili yasal düzenlemeler göz önünde bulundurulduğunda, bir hizmetin Türkiye'de ifa edilmesi, KDV'ye tabi olması için yeterli olmaktadır. Ancak, Türkiye'de ifa edilen hizmetler eğer yurt dışındaki bir müşteri için yapılıyor ve hizmetlerden yurt dışında yararlanılıyorsa, bu durumda hizmet ihracı kapsamında KDV istisnası uygulanması söz konusu olabilmektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin ilgili bölümünde yapılan açıklamalar uyarınca, hizmetten yurt dışında faydalanılmasından; yurt dışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurt dışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması anlaşılmalıdır.

Örnek vermek gerekirse, yurt dışındaki bir firma tarafından üretilecek olan bir ilaç için Türkiye'de gerçekleştirilen klinik araştırma hizmeti, eğer söz konusu ilaçlar yalnızca yurt dışında satılacak ise hizmet ihracı kapsamında KDV'den istisna tutulabilecektir. Ancak bu ilaçların Türkiye'de de satılacak olması durumunda, ilaçların üretilebilmesi için verilen klinik araştırma hizmetinin hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Zira böyle bir durumda söz konusu klinik araştırma hizmetinden Türkiye'de faydalanıldığı yorumu yapılacaktır.

Bir başka örnek vermek gerekirse, Türkiye'deki bir firmanın yurt dışındaki bir firmanın mallarına Türkiye'de müşteri bulması hizmeti, yurt dışındaki firma tarafından hizmetten Türkiye'de faydalanılacağından KDV'ye tabi olacaktır. Ancak, yurt dışındaki firmaya yine yurt dışında müşteri bulma hizmeti, hizmetten yurt dışında faydalanılacağından KDV'den istisna olacaktır.

Ancak faydalanma kriterinin tespiti her zaman kolay olmamaktadır. Nitekim 60 numaralı KDV Sirküleri'nde yer alan açıklamalar uyarınca, Türkiye'deki bir mükellefin yurt dışındaki otellere turist, okullara öğrenci, fuarlara ziyaretçi veya katılımcı bulunmasına yönelik yurt dışındaki firmaya Türkiye'de verdiği aracılık hizmetleri KDV'ye tabidir. Bu işlemlerin, KDV Kanunu'nun 11/1-a ve 12/2 maddelerine göre ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi söz konusu değildir.

Diğer taraftan, yer verilen örnekteki bahse konu otel ve okulun yurt dışında olduğu göz önünde bulundurulduğunda, yurt dışındaki firmanın söz konusu aracılık hizmetlerinden yurt dışında faydalandığı yorumu yapılabilmektedir. Bu nedenle, söz konusu aracılık hizmetlerinin hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilebileceği görüşündeyiz.



Yurt dışındaki müşteriler için yurt dışında ifa edilen hizmetler

Türkiye'de mükellef firmalar, yurt dışındaki müşterilerine verecekleri hizmetleri, personellerini yurt dışına göndererek ifa edebilmektedir.

Konu ile ilgili yasal düzenlemelerin yer verildiği bölümde de bahsedildiği üzere, bir hizmetin KDV'ye tabi olması için, hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması gerekmektedir. Dolayısıyla, hizmetin Türkiye'de ifa edilmediği durumlarda, KDV uygulamasını belirleyebilmek için hizmetten nerede faydalanıldığına bakılması gerekmektedir.

Yurt dışındaki müşteriler için yurt dışında ifa edilen hizmetler, müşteri bu hizmetlerden Türkiye'de faydalanıyorsa, yani müşteri söz konusu hizmetleri Türkiye'deki bir faaliyeti ile ilgili olarak temin ediyorsa, KDV'ye tabi olmaktadır.

Diğer taraftan, 60 numaralı KDV Sirküleri'nde konu ile ilgili açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre, Türkiye'deki bir mükellefin;

- Yurt dışında düzenlenen bir fuara Türkiye'den katılan firmalara yurt dışında verdiği stant kurulumu, montajı, lojistik vb. hizmetler,
- Yurt dışında yaptığı inşaat, onarım, montaj işleri,
- Yurt dışındaki bir firmanın doğrudan yurt dışındaki başka bir firmaya (mallar Türkiye'ye gelmeksizin) yapacağı teslimlere ilişkin olarak verdiği aracılık hizmeti,
- Türkiye'deki başka bir firmanın personelini yurt dışına götürmek suretiyle aynı sektörde faaliyette bulunan yabancı firmalarla tanıştırma, bilgilendirme, eğitim şeklinde yurt dışında verdiği danışmanlık hizmeti,
- Yurt dışındaki bir firmanın mallarının, yine yurt dışındaki bir başka firmaya pazarlanmasına yönelik olarak yurt dışında verdiği satış komisyonculuğu hizmeti

Türkiye'de ifa edilmediğinden veya bu hizmetlerden Türkiye'de faydalanılmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir.

Aynı Sirküler'de, Türkiye'de serbest meslek faaliyeti dolayısıyla KDV mükellefi olan bir doktor veya avukatın, Türkiye'de KDV mükellefi olan bir firmaya yurt dışında verdiği hizmetlerin de verginin konusuna girmediği belirtilmiştir.

Anlaşılacağı üzere, yer verilen örneklerdeki yurt dışında ifa edilen hizmetlerin, ilave bir koşul aranmaksızın yurt dışında faydalanıldığı kabul edilmiş ve söz konusu hizmetlerin KDV'nin konusuna girmediği belirtilmiştir.

Öte yandan, 12.06.2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-4:2010-14001-92-667 sayılı özelgede, yurt dışında büro açılarak serbest meslek faaliyetinde bulunulacağı belirtilmiş ve konunun vergi mevzuatı açısından değerlendirilmesi talep edilmiştir. Verilen cevapta, yurt dışında ifa edilecek olan avukatlık hizmetlerinden Türkiye'de faydalanılmaması kaydıyla söz konusu hizmetlerin KDV'nin konusuna girmeyeceği; ancak hizmetlerden Türkiye'de faydalanılması halinde hizmet bedelleri üzerinden KDV hesaplanacağı belirtilmiştir.

Konu ile ilgili başka bir özelgede ise, Türkiye'de mükellef ABC firmasının yurt dışındaki müşterisine yurt dışında vereceği işçilik hizmeti ele alınmıştır. ABC firması, söz konusu hizmeti vermesi için Türkiye'deki başka bir firma olan XYZ ile anlaşmış olup; bu anlaşmaya göre, XYZ firması personelini yurt dışında göndererek yurt dışındaki müşteriye işçilik hizmeti verecek ve ilgili faturayı ABC firmasına kesecektir. Verilen cevapta, XYZ firmasının ABC firmasına vereceği hizmetten Türkiye'de faydalanılacağı ve bu nedenle KDV'ye tabi olacağı belirtilmiştir.

Ancak, 60 numaralı KDV Sirküleri'nde yer verilen örneklerden anlaşıldığı üzere, yurt dışında yapılan kurulum, montaj, inşaat, onarım gibi işler Türkiye'de faydalanılmadığından, yurt dışında ifa edilen bu hizmetler KDV'nin konusuna girmemektedir. Yer verilen açıklamalar doğrultusunda, XYZ firmasının ABC firmasına düzenlediği faturaya konu işlemin KDV'nin konusuna girmediği ve dolayısıyla KDV'ye tabi tutulmaması gerektiği görüşündeyiz.

Görüldüğü üzere, yurt dışındaki müşteriler için yurt dışında ifa edilen hizmetlere ilişkin mevzuatta birbiriyle çelişen açıklamalar bulunmakta; bu durum uygulamada tereddüt yaşanmasına neden olmaktadır.

Uygulamada yaşanan sorunlar

Türkiye'de mükellef firmalar tarafından yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlere ilişkin olarak uygulamada yaşanan sorunlara aşağıda değinilmektedir.

- Yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de ifa edilen hizmetlere ilişkin KDV uygulamasını belirlerken yaşanan en yaygın sorun, hizmetten nerede faydalanıldığının tespiti olmaktadır. Zira bu kriter çoğu zaman kişiden kişiye farklı yorumlanabilmekte; bu da uygulamada birlik sağlanamamasına yol açarak mükellefleri tereddüte düşürmektedir.
- Mükellefler, Türkiye'den yurt dışındaki müşterilerine verdikleri hizmetin nerede faydalanıldığını tespit ederken tereddüt edebilmekte, bu nedenle danışmanlık hizmeti ya da özelge talebi söz konusu olmakta ve gelecek olan cevap beklenmektedir. Özelgelerde ise çoğu zaman net bir sonuca varılmaması ve faydalanma kriterinin tespitinin mükellefe bırakılması, mükelleflerin tekrar aynı döngüye girmelerine sebep olmaktadır. Bu durum, mükellefler için zaman kaybına neden olmaktadır.
- Faydalanma kriterinin tespiti kimi zaman mümkün olmamaktadır. Yukarıda yer verilen klinik araştırma örneğini ele alacak olursak, hizmeti alan yurt dışındaki firma, söz konusu ilacın üretim aşamasındayken ilacın üretildikten sonra Türkiye'de satılıp satılmayacağını henüz belirlememiş olabilir. Ancak ilacın Türkiye'de satılması ihtimalinin olması bile faydalanmanın Türkiye'de olduğu şeklinde yorumlanabilmektedir.
- Hizmetin yurt dışında ifa edildiği durumlarda, faydalanma kriterinin yorumlanması değişiklik gösterebilmektedir. Zira yukarıda yer verilen ve ABC ve XYZ firmalarının olduğu özelgede, Gelir İdaresi, yurt dışında ifa edilen işçilik hizmetinden Türkiye'de faydalanıldığını ve bu nedenle hizmetin KDV'ye tabi olduğunu değerlendirmiştir. Oysa 60 numaralı KDV Sirküleri'nde, yurt dışında ifa edilen işçilik hizmetlerin yurt dışında faydalanıldığı kabul edilmiş ve bu nedenle KDV'nin konusuna girmedikleri belirtilmiştir.
- Türkiye'den yurt dışına verilen hizmetlerde faydalanmanın Türkiye'de olduğu durumlarda, aynı hizmet üzerinden iki kez KDV hesaplanabilmektedir. Avrupa Birliği üye ülkeleri başta olmak üzere, yabancı ülkelerdeki hizmet ihracı uygulamalarında varış ülkesi prensibi yaygın olarak kullanılmaktadır. Diğer bir deyişle, bu prensibi kullanan ülkelerde, yurt dışındaki müşteriler için verilen hizmetlerin müşterinin ülkesinde vergilendirilmesi esas alınmaktadır.

Dolayısıyla, Türkiye'deki mükelleflerin varış ülkesi prensibini kullanan ülkelerdeki müşterilere verdikleri hizmetler için KDV uygulaması, söz konusu müşterinin fatura üzerindeki KDV dahil toplam tutar üzerinden tekrar KDV hesaplaması anlamına gelmektedir. Diğer bir deyişle, yurt dışındaki müşteriler aldıkları hizmete ilişkin olarak KDV tutarı kadar ek bir maliyete katlanmak zorunda kalmaktadır.

Bir örnekle açıklamak gerekirse, İtalya'da mukim hazır giyim satıcısı firmanın, Türkiye pazarı hakkında bilgi toplamak için Türkiye'deki bir firmadan alacağı ve bedeli 1.000 TL olan danışmanlık hizmeti, hizmetten Türkiye'de faydalanılacağından %18 KDV'ye tabi olacaktır. İtalya'daki firma ödediği bu KDV'yi herhangi bir şekilde iade alamayacağından, hizmet bedeline ilave edilmiş ek bir maliyet unsuru olarak dikkate alacaktır. Dolayısıyla, kendisine düzenlenen bu faturadaki toplam tutar olan 1.180 TL üzerinden, İtalya'da geçerli KDV oranı üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV hesaplayacak ve ödeyecektir. Yer verilen örnekten de anlaşılabileceği üzere, yurt dışındaki bir firmanın Türkiye'de bir ticari işlem gerçekleştirmeyi planlaması, buna ilişkin olarak alacağı hizmet üzerinden KDV uygulanması için yeterli olmaktadır.

Sonuç

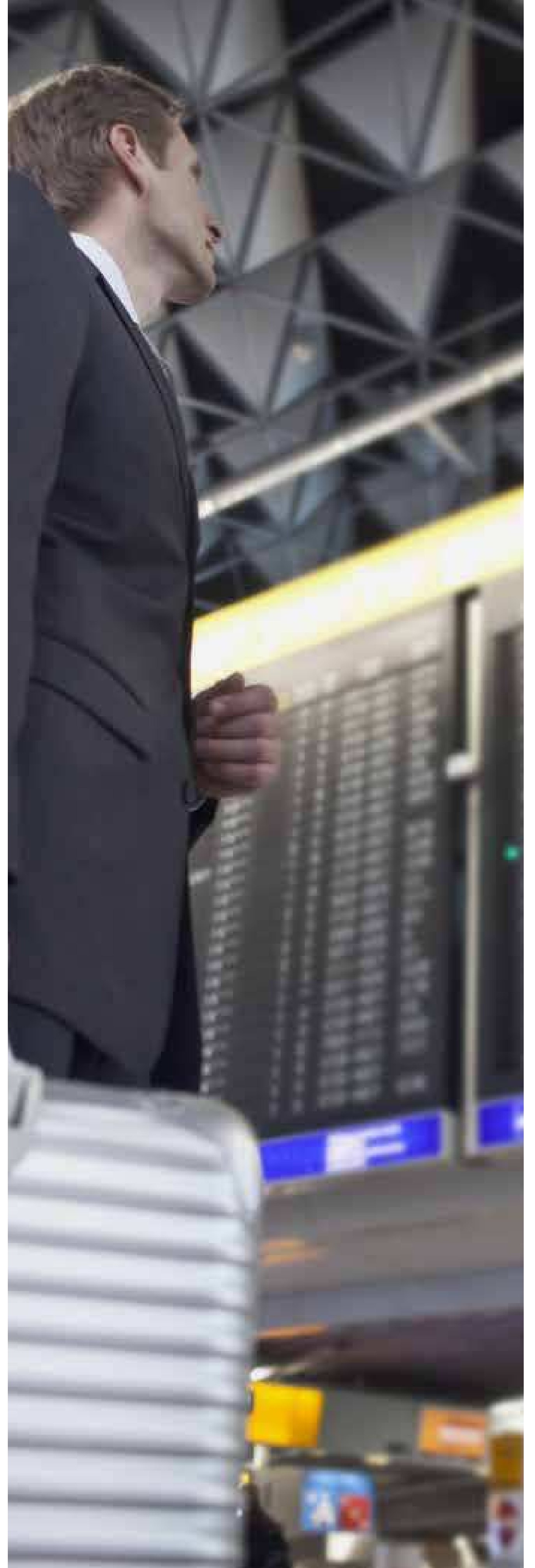
Gerek örneklerle, gerekse diğer ülkelerdeki uygulamalarla karşılaştırılarak bahsedildiği üzere, hizmet ihracında KDV istisnası uygulaması yeterince açık olmayıp; mükelleflerin sıklıkla tereddüte düşmelerine yol açmaktadır. Zira hizmet ihracının şartlarından biri olan faydalanma kriterinin sübjektif değerlendirmeye açık olduğu, yayımlanan özelgelerin zaman zaman birbirleriyle çelişiyor olmalarından da gözlemlenebilmektedir.

Yurt dışında ifa edilen hizmetlere yönelik KDV uygulaması da yeterince açık değildir. Yukarıda yer verilen örneklerden de anlaşılabileceği üzere, 60 numaralı KDV Sirküleri'nde KDV'nin konusuna girmediği değerlendirilen hizmetin, özelgelerde KDV'ye tabi olduğu yorumu yapılabilmektedir.

Diğer taraftan, yurt dışındaki müşterilere verilen hizmetlerin KDV'ye tabi olması, yurt dışındaki müşterilerin Türkiye'den aldıkları hizmetler için KDV tutarı kadar ek bir maliyete katlanmalarına yol açmaktadır. Bu durum, aynı hizmetin bir başka ülkedeki firmadan KDV'siz temin edilebileceği durumlarda, Türkiye'deki mükellefleri dezavantajlı bir konuma getirmektedir.

Sonuç olarak, hizmet ihracı konusu başta olmak üzere, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler ile ilgili KDV uygulamalarının yeniden ele alınarak sadeleştirilmesi ve kolaylaştırılmasında fayda görmekteyiz. Böylelikle, istisnanın uygulayıcısı konumundaki mükelleflerin yaşadığı tereddüt ve zaman kaybının önüne geçilmiş olabilecektir.

Ayrıca, hizmet ihracında varış ülkesi prensibinin tercih edilmesi halinde, yurt dışındaki müşterilerin Türkiye'deki mükellef firmalardan temin edeceği hizmetler üzerindeki ilave KDV yükü kaldırılabilecek ve Türkiye'deki firmaların rekabet gücü artırılabilecektir.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Onuray Alkış

Transfer fiyatlandırması sonucu meydana gelen fiyat değişikliklerinin gümrük kıymetine beyanı tartışmaya açıldı

Giriş

Bir işletmenin ilişkili olduğu diğer işletmelerle arasında gerçekleştirilen mal ve hizmet alım satımlarında uygulanan fiyata transfer fiyatlandırması denilmektedir. Belirli dönemlerde veya mali yılın sonuna gelindiğinde, ilişkili olan firmalar arasında gerçekleşen bu fiyatlara ilişkin geriye dönük olarak fiyat düzeltmesi yapılması amacıyla faturalar düzenlenebilmektedir.

Diğer yandan gümrük kıymetinin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 23 ila 31'inci maddelerinde düzenlenmiştir. Buna göre, ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta aynı Kanunun 27 ve 28 inci maddelerine göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır. Satış bedelinin gümrük kıymetine esas alınabilmesi için alıcı ve satıcı arasında bir ilişki bulunmamalı; ilişkinin varlığı durumunda ise, satış bedeli gümrük kıymeti olarak kabul edilebilir nitelikte olmalıdır.

Bu konuda yakında zamanda Avrupa Birliği Adalet Divanı (the Court of Justice of the European Union – CJEU) tarafından verilen bir kararda, farklı bir yaklaşım ortaya konulmuştur. "Hamamatsu Davası (C-529/16)"[1] olarak da bilinen davaya ilişkin verilmiş olan kararda, gümrük mevzuatı kapsamında eşyanın gümrük kıymetine esas alınan ve gerektiği durumlarda düzeltme yapılan satış bedelinin hesaplamasında, geriye dönük değişiklik yapılmasını gerektiren transfer fiyatlarının baz alınmaması gerektiği sonucuna varılmıştır. Diğer bir deyişle, ilişkili firmalar arasında gerçekleştirilen ve ithalattan sonra fiyat düzeltmesine konu olan gümrük beyanlarında satış bedeli yönteminden farklı bir kıymet belirleme yöntemi izlenmesi gerektiğine hükmedilmiştir.

Söz konusu kararın açıklanması ve bu kararın Türk Gümrük Mevzuatı kapsamında bir emsal teşkil edip edemeyeceğinin tartışılması bu yazının amacını oluşturmaktadır.

Avrupa Birliği'nin konuya yaklaşımı

i. Hamamatsu davası

Transfer fiyatlandırması kapsamındaki geriye dönük fiyat değişikliklerinin gümrük kıymeti üzerindeki etkisi AB çevrelerinde yıllardır tartışılagelmektedir. AB mevzuatı çerçevesinde kimi yerel mahkemeler, sene sonunda gerçekleşen TF[2] sebebiyle meydana gelen fiyat düşüşleri sonucu vergilerin iade edilmesini reddederken kimi mahkemelerin buna izin verdiği belirtilmektedir. Bununla birlikte AB çapında gümrük idareleri cephesinde, sene sonu TF hesaplaması sonucunda meydana gelen fiyat artışlarının gümrüğe beyan edilmesi ve vergilerinin ödenmesi hususuna ilişkin soru işareti mevcut değildi.

Bahse konu dava, Hamamatsu Photonics Japonya ("Hamamatsu Japonya")'nın bağlı kuruluşu olan Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH ("Hamamatsu Almanya") tarafından gümrük vergilerinin iadesi yönünde yapılan başvurusuna ilişkin olarak [Almanya'daki bir vergi idaresine karşı] açılmıştır. Hamamatsu Almanya ve Hamamatsu Japonya, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması gereği, Alman vergi idaresi ile Ön Fiyatlama Anlaşması (Advance Pricing Agreement) imzalamış olup bu

[1] Avrupa Birliği Adalet Divanı'nın resmi internet sitesinde söz konusu metine ilişkin bilgi mevcuttur

[2] Transfer Fiyatlandırması

anlaşma AB'ye ithal edilen eşyalara ilişkin söz konusu iki firma arasında gerçekleştirilen fiyat hareketlerini kapsamaktadır. Bu anlaşmaya göre, transfer edilen tutarların emsal fiyat standardını karşılaması gerekmektedir. Diğer bir deyişle, bu gibi işlemlere ilişkin oluşacak fiyat, ilişkili olmayan iki kuruluş arasında meydana gelebilecek fiyatı yansıtmalıdır (arm's length principle). Fiyat düzeltmesi, her mali yılın sonunda, daha önce beyan edilen TF'nın "Kalan Kar Bölüşüm Yöntemi" esas alınarak düzeltilmesi yoluyla ve emsal kıymetlere yakın olması kuralını sağlayacak şekilde yapılır.

Yıl sonunda, Hamamatsu Almanya'nın hedef kar payı marjının altında kaldığının tespit edilmesi üzerine, Hamamatsu Almanya tarafından ilgili dönemde ithal edilen eşyanın fiyatı geriye dönük olarak, düşürülmek suretiyle güncellenmiş; bu sayede Hamamatsu Almanya'nın kar payı istenilen seviyeye çekilmiştir. Bu nedenle meydana gelen fiyat düşüşü sonucu, Hamamatsu Almanya fazla ödenen gümrük vergilerinin geri verilmesi yönünde talepte bulunmuş; ancak Alman Gümrük İdaresi bu talebi, iade tutarına konu edilen toplam bedelin malların türüne göre bölüştürülmediği gerekçesiyle reddetmiştir.

Hamamatsu Almanya, Münih Finans Mahkemesi nezdinde bu karara itiraz etmiştir. Mahkemenin görüşü; taraflar arasında meydana gelen 'son' TF'nin OECD'nin emsal kıymetler prensibine dayandığı, ancak ithalat esnasında beyan edilen fiyatın geçici ve son bir TF düzeltmesine tabii olduğu, bu nedenle meydana gelen fiyatın itibari olduğu ve gümrük kıymeti beyanı amacıyla satış bedeli olarak kabul edilemeyeceği yönündedir. Bu görüş ışığında mahkeme, bir ön karar (preliminary ruling) için davayı Avrupa Birliği Adalet Divanı'na taşır ve şu soruları yöneltir:

1. Transfer fiyatının sene sonunda düzeltilmesi durumunda bu tutar, vergi iadesi veya ek vergi ödemesine sebep olup olmamasına bakılmaksızın, gümrük kıymetinin belirlenmesinde kullanılabilir mi?
2. Öyleyse, daha sonra meydana gelen transfer fiyatlandırması düzeltmelerinin (artış veya azalış) gümrük kıymetinin beyanında basitleştirilmiş usul yönteminden yararlanılarak yeniden değerlendirilmesi ve/veya belirlenmesi mümkün müdür?

ii. Avrupa Birliği Adalet Divanı'nın yanıtı

Hamamatsu Davası'na Avrupa Birliği Adalet Divanı'nın yaklaşımı aşağıdaki gibi olmuştur:

- İthal eşyanın gümrük kıymeti, satış bedeli olmalıdır. Sadece, bu bedelin ithalat aşamasında belirlenemeyeceği durumlarda, alternatif gümrük kıymeti belirleme yöntemleri[3] esas alınmalıdır.
- Satış bedeli, eşyanın serbest dolaşıma girişi esnasında beyan edilen değerini yansıtmalı ve eşyaya ilişkin ekonomik değeri olan tüm unsurlar dikkate alınmalıdır (örneğin; satış komisyonları, nakliye giderleri, royalti lisans giderleri vb. gibi.)
- Eşya serbest dolaşıma girdikten sonra, satış bedeli yalnızca belirli durumlarda düzeltilebilir (örneğin satıcı firma tarafından hasarlı ürünlere ilişkin yapılan bir fiyat değişikliği gibi). ABAD bu noktada, satış bedelinin belirlenmesinde diğer fiyat düzeltmelerinin (transfer fiyatlandırması gibi) dikkate alınmasının yasal bir dayanağı olmadığını belirtmektedir.
- Buna ilaveten ABAD, AB gümrük mevzuatının, diğer fiyat düzeltmelerinin dikkate alınması yönünde ithalatçıya bir zorunluluk getirmediğini belirtmektedir. Diğer bir deyişle, AB gümrük mevzuatı hükümlerinin, sene sonunda fiyat düşüşü olması durumunda satış bedelinin revize edilmesi yönünde ithalatçıya zorunluluk getirmediği gibi fiyat artışı olması durumunda da böyle bir zorunluluk getirmediğini ifade etmektedir. Dahası, fiyat düşüşü veya artışı gibi durumların satış bedelinin belirlenmesinde ithalatçı tarafından dikkate alınamayacağını belirtmiştir.
- Birinci soruya ilişkin olarak, ithalat esnasında faturalandırılan ve beyan edilen tutar ile mali yıl sonunda yapılan sabit fiyat değişikliğinin birleşiminden oluşan bir satış bedelinin gümrük kıymetinin belirlenmesinde esas alınmasına AB mevzuatının izin vermediği belirtilmiştir. Bunun sebebi olarak, mali yıl sonunda meydana gelecek olan değişikliğin artış ya da düşüş ile sonuçlanıp sonuçlanmayacağının bilinmemesi olduğu açıklanmıştır. Diğer bir deyişle, kısmen, daha önce faturalandırılıp beyan edilen tutarın, kısmen de, ithalat esnasında bilinmeyen sene sonu fiyat değişikliğinin, satış fiyatının belirlenmesinde esas alınamayacağını belirtmiştir.
- İkinci soruya ilişkin olarak ise; birinci sorunun olumlu yanıtlanması halinde bu sorunun geçerli olacağı, bu nedenle ikinci soruya cevap verilmesinin gerekmediği ifade edilmiştir.

Konunun Türk gümrük mevzuatı açısından değerlendirilmesi

Türk Gümrük Kanunu'nun kıymetle ilgili hükümlerinde, GATT'ın 7. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmanın (Dünya Ticaret Örgütü Kıymet Anlaşması) hükümleri esas alınmıştır. Buna ilişkin olarak yayınlanan, 1993 tarihli ve 4690 sayılı ve Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma Genel Tanıtıcı Açıklama başlıklı BKK ile ithal eşyasının satış bedelinin beyanında, gümrük kıymetinin bir parçasını oluşturduğu kabul edilen, alıcı tarafından üstlenilmiş, ancak ithal eşyasının gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatına dâhil edilmemiş olan belli unsurlarla ilgili olarak bu fiyatta düzeltmelerin yapılmasının öngörüldüğü belirtilmiştir. İlişkili firmalar arasında, sene sonunda transfer fiyatlandırması nedeniyle düzenlenen faturalar, ithal eşyanın fiyatında artış veya azalışa sebep olması durumunda bu kapsamda gümrük kıymetine dâhil edilmesi öngörülmektedir.

Bu faturaların Gümrük İdaresine beyanı aşamasında kullanılacak yöntem, Gümrük Yönetmeliği'nin 53'üncü maddesinde "istisnai kıymetle beyan" başlığı altında düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre; beyan sahibinin talebi üzerine, gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken, ancak ihracatçı ve ithalatçı

[3] Türk gümrük mevzuatında alternatif gümrük kıymeti belirleme yöntemleri Gümrük Kanunun 25 ve 26'ncı maddeleri ile Gümrük Yönetmeliğinin 43 ila 50'nci maddeleri kapsamında açıklanmıştır. Buna göre; eşyanın gümrük kıymeti, gümrük tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla aşağıda yer alan yöntemlerin sırasıyla uygulanması yoluyla tayin ve tespit olunan kıymettir. Bir yönteme göre belirlenemeyen kıymet için sıra dâhilinde olmak üzere izleyen yönteme geçilir.
a. Satış bedeli yöntemi
b. Aynı eşyanın satış bedeli yöntemi
c. Benzer eşyanın satış bedeli yöntemi
d. İndirgeme yöntemi
e. Hesaplanmış kıymet yöntemi
f. Son yöntem

arasındaki sözleşme gereği söz konusu kıymet unsurları gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra belli olacak eşyanın gümrük kıymetinin tespitinde, beyan sahibinin talebi üzerine, Gümrük İdaresince basitleştirilmiş usuller uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu basitleştirilmiş usul uygulamasının benzerlerine Dünya Gümrük Örgütü'nün (DGÖ - World Customs Organization) tarafından 2015 yılında yayınlanan "Gümrük Kıymetinin Tespiti ve Transfer Fiyatlandırması Hakkında Rehber"de de rastlanılmaktadır. Anılan Rehberde Birleşik Krallık bünyesinde kabul edilen uygulamanın şu şekilde olduğu belirtilmiştir:

"İthalatçı ve ihracatçı arasında geriye dönük fiyat değişikliklerinin olmasını öngören sözleşme mevcut olması durumunda, söz konusu taraflar ilişkili kuruluş olsalar dahi, geriye dönük olarak gerçekleşen fiyat artış veya azalışları, ithalatçı tarafından ihracatçıya yapılan ödemenin bir unsurudur ve ithalat esnasında beyan edilen tutar geçici tutar olarak kabul edilir (provisional customs value). Böyle bir durumda düzeltmeye bağlı olarak, ek vergi tahakkuk ettirilir veya vergi iadesi yapılır".

Bahsedilen karar incelendiğinde de, ABAD'ın vermiş olduğu bu kararın, DGÖ'nün yayınladığı rehberde belirtilen görüşlere ters olduğunun ve bu rehberde DGÖ'nün gümrük kıymeti ve transfer fiyatlandırması arasında sonradan bir düzeltme yapılması gerektiğinin belirtildiği görülmektedir. Buna ilaveten ABAD'ın bu kararına ilişkin aşağıda belirtilen fikirlerden birine sahip olabileceği değerlendirilmektedir:

- Daha önce ithalat esnasında beyan edilen gümrük kıymeti satış bedelidir ve bu geriye dönük yapılan fiyat değişiklikleri, artış veya azalış olsun, uygulanamaz.
- Daha önce ithalat esnasında beyan edilen gümrük kıymeti reddedilmelidir (çünkü muhtemelen yıl sonunda geriye dönük olarak düzeltilecektir), bu nedenle Hamamatsu, satış bedeli yöntemi dışındaki alternatif kıymet belirleme yöntemlerine başvurmalıdır.

Verilen bilgilerden hareketle ABAD'ın vermiş olduğu karar sonucu değerlendirildiğinde bu kararın, DGÖ'nün bahsedilen rehberinde açıklandığı ve Türk mevzuatında da uygulandığı üzere, transfer fiyatlandırması sonucu eşyanın satış bedelinin geriye dönük olarak düzeltildiği durumlar ile gümrük kıymeti arasındaki ilişkinin varlığının reddedilmesi olarak yorumlanması mümkündür. Öyle ki, ABAD'a yöneltilen gümrük kıymetinin beyanında basitleştirilmiş usul yönteminden yararlanılarak yeniden değerlendirilmesi ve/veya belirlenmesinin mümkün olup olmadığına ilişkin ikinci soruya ABAD'ın vermiş olduğu yanıt; transfer fiyatlandırması sonucu geriye dönük olarak oluşan fiyat değişikliklerinin gümrük kıymetinin beyanında dikkate alınamayacağından hareketle, geçerli bir soru olmadığı yönünde olmuştur. Diğer bir deyişle, transfer fiyatlandırması sonucu meydana gelen fiyat değişikliği ile gümrük kıymeti arasındaki bağ yok sayıldığından, bu meyanda basitleştirilmiş usul yönteminden yararlanılmasına da gerek görülmemektedir.

Sonuç

ABAD'ın vermiş olduğu ön kararın, Türk Gümrük Mevzuatında uygulanmakta olan istisnai kıymetle beyan yönteminin mevcut olması nedeniyle, Türk Gümrük Mevzuatı açısından emsal teşkil etmeyeceği kanaatindeyiz. Zira, istisnai kıymetle beyan yöntemi, belirli koşulların sağlanması kaydıyla, ithal eşyanın satış bedelinde sonradan düzeltme yapılabilmesine imkan sağlamaktadır. Ancak bu noktada pratik bir soruna işaret etmek isteriz. Sonradan yapılan fiyat artışlarının beyanında herhangi bir sorun bulunmamakla birlikte, sonradan yapılan fiyat düşüşleri nedeniyle ithal eşyanın gümrük kıymetinin düzeltilmesi, gümrük idarelerinin olumsuz tutumu nedeniyle fiiliyatta mümkün olmamaktadır. Hukuki olmaktan ziyade pratik bir soruna işaret eden bu fiili uygulamanın, hukuki düzenlemeler ile paralel hale getirilmesinin hakkaniyetin gereği olduğu kanaatindeyiz.

Öte yandan, bu kararın Avrupa Birliği'ne mensup ülkelere ihracat yapan ve geriye dönük transfer fiyatlandırması uygulayan Türk firmaların tedarik zincirini etkilemesi muhtemeldir. ABAD'ın burada tartışılan ön kararının Türk ihracatçı firmaların işlemlerinde de belirsizlik yaratabileceği değerlendirilmektedir. Buradan hareketle, AB'deki grup firmalarına ihracat yapan ve sene sonu fiyat değişikliğine uğraması muhtemel işlemler gerçekleştiren Türkiye'de yerleşik firmaların, tedarik zincirlerinin etkilenmemesi adına transfer fiyatlandırma politikalarını gözden geçirmeleri tavsiye edilmektedir.

Kaynakça:

1. *EY Tax Alert, "Customs valuation and transfer pricing in the EU: Transaction value method for related party transactions under fire?",*
2. *World Customs Organization, "Guide to Customs Valuation and Transfer Pricing", Haziran, 2015.*



Sümeyra Gürbulak

Türkiye'deki dış ticaret yükümlülükleri

Türk Dil Kurumu "gümrük" kelimesini, "Bir ülkeye giren veya bir ülkeden çıkan mal ve eşya üzerinden alınan vergi ve bu verginin alınması işlemiyle uğraşan devlet kuruluşu" olarak tanımlamaktadır. Köken olarak gümrük kelimesi Yunanca'da "κομμέρκιον: ticaret, ticaretten alınan vergi"; Latince'de "commercium: ticaret" kelimelerinden gelmektedir.

Bilindiği gibi devletler ekonomik, sosyal ve siyasal amaçlarla dış ticarete müdahale etmektedirler. Ülkemizde de dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler ve fonlar konulmaktadır. Anayasa'nın 167'nci maddesi uyarınca bahsi geçen vergi ve yükümlülükleri koymaya ve kaldırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Dış ticaret yükümlülükleri

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre "gümrük vergileri" deyimi, eşyaya uygulanan ithalat ya da ihracat vergilerinin tümünü ifade etmektedir.

- "İthalat vergileri" deyimi, eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yüklerle, tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri ifade etmektedir.
- "İhracat vergileri" deyimi, eşyanın ihracatında ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yüklerle, tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ihracatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri ifade etmektedir.

Tanımlar içerisinde "gümrük vergisi", "eş etkili vergiler" ve "mali yükler" ifadeleri dikkat çekmektedir.

Eş etkili vergiler: Yerli üreticiyi korumak adına ithal edilen eşyalara özel olarak uygulanan, yani söz konusu eşyanın fiyatını yükselterek eşyaların serbest dolaşımı üzerinde gümrük vergisi olmasa da eş etki doğuran vergilerdir.

Mali yükler: Fon, ücret, katılma payı gibi gümrük idareleri tarafından tahsil edilmekte olan vergilerdir.

Gümrük ve dış ticaret mevzuatımızda rastlanan ithalat vergilerine aşağıda yer verilmiştir:

1. Gümrük vergisi

Gümrük vergisi, 474 sayılı Gümrük Giriş Tarife Cetveli Hakkında Kanun'a dayanmaktadır. Gümrük vergisinin matrahı ürünün CIF fiyatıdır ve ad valorem hesaplanır. Vergi oranları eşyanın ait olduğu Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu'na (GTİP), değişen iç ve dış ekonomik koşullar ile gereklere, malların özel durumlarına ve menşeine göre her üründe farklılık göstermektedir. İthalatta uygulanacak gümrük vergisi oranları her yıl Ekonomi Bakanlığı'nca yayımlanan İthalat Rejim Kararı eki listelerle belirlenmektedir. İthalat Rejim Kararı'ndaki;

- I Sayılı Liste; tarım ürünlerini,
- II Sayılı Liste; sanayi ürünlerini,
- III Sayılı Liste; işlenmiş tarım ürünlerini,

- IV Sayılı Liste; balıkçılık ve su ürünlerini,
- V Sayılı Liste; Avrupa Birliği'nde yürürlükte bulunan Askıya Alma Listesi kapsamı, AB'de üretimi bulunmayan bazı sanayi hammaddesi veya ara malı niteliğindeki eşyayı (bazı kimyasallar, mikro elektronik eşya vb.),
- VI Sayılı Liste: Bu listede yer alan eşyanın, sadece madde ismi sütununda tanımlanan ürünler için, sivil hava taşıtlarında kullanılmak kaydıyla yapılan ithalatı (gümrük vergisi %0 olarak uygulanır ve bu halde gümrük mevzuatının nihai kullanıma ilişkin hükümleri tatbik edilir) kapsamaktadır.

2. Katma değer vergisi (KDV)

KDV uygulaması, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na dayanmaktadır. Kanun'un 1'inci maddesi uyarınca her türlü mal ve hizmetin ithalatı KDV'nin konusunu oluşturur. 8'inci maddesi uyarınca ithalatta mal ve hizmet ithal edenler, transit taşımalarda gümrük veya geçiş işlemine muhatap olanlar KDV'nin mükellefleri arasındadır. KDV oranları, 30.12.2007 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan BKK 2007/13033 karar sayılı Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karar ile belirlenmiştir. KDV Kanunu'nun 21(c) bendi uyarınca, gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan giderlerden (ardiye, antrepo, tahmil, tahliye, vb.) vergilendirilmeyenlerin, ithalatta KDV matrahına konu edilmesi gerekmektedir.

3. İlave gümrük vergisi (İGV)

İGV, ilk olarak 2011/2203 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karar ile tekstil ve hazır giyim ürünlerinde uygulanmaya başlanmıştır. Günümüzde çeşitli sektör ve ürün gruplarına uygulandığı görülmektedir. 2015/7241 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince; karar kapsamında olup AB, EFTA veya Türkiye ile Serbest Ticaret Anlaşması bulunan ülkeler menşeli olanlar dışında kalan eşyanın ithalatında İGV tahsil edilmektedir. İGV de gümrük vergisinde olduğu gibi eşyanın kıymeti, menşei ve tarife pozisyonuna göre belirlenir. İGV, 474 sayılı Gümrük Giriş Tarifesi Cetveli Hakkındaki Kanun'un 2'nci maddesine dayanılarak Bakanlar Kurulu Kararı ile düzenlenmektedir. Bu düzenleme ile gümrük giriş tarife cetvelinde yer alan gümrük vergilerini %50'ye kadar artırma yetkisini Bakanlar Kurulu'na verilmiştir.

4. Özel tüketim vergisi (ÖTV)

ÖTV, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na dayanmaktadır. Avrupa Birliği müktesebatına uyum kapsamında düzenlenen bu kanunla birlikte çeşitli vergi, harç, fon ve pay ÖTV başlığı altında bir araya getirilmiştir. Kanun'da dört ayrı listede belirtilen ürünlerin teslimi, ilk iktisabı ve satışı işlemlerinin ÖTV'nin konusunu oluşturduğu belirtilmiştir.

- I sayılı liste; akaryakıt ürünleri,
- II sayılı liste; motorlu taşıtları,
- III sayılı liste; alkollü ve alkolsüz içkiler ile tütün ve tütün mamullerini,
- IV sayılı liste; Lüks tüketim malları sayılan bazı elektronik ürünler, beyaz eşyalar ve çeşitli diğer eşyaları kapsamaktadır.

Bahsi geçen listelerden II sayılı listede sayılan ürünlerin ilk iktisabında yani yurt içindeki satışlarında ÖTV doğmaktayken; diğer listelerdeki ürünlerin ithalatlarında ÖTV doğmaktadır.

5. Tek ve maktu vergi

2009/15481 sayılı 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar'ın 45 ila 64'üncü maddeleri uyarınca, kararda belirtilen eşyaların kıymeti 1500 Avro'yu geçmemek şartıyla; posta veya hızlı kargo taşımacılığı yoluyla gelen, kıymeti gönderi başına toplam 30 Avro'yu geçen ürünler ile yolcu beraberi taşınan hediyelik eşyanın toplam kıymeti her bir yolcu için 430 Avro'yu, 15 yaşından küçük yolcular içinse 150 Avro'yu geçmesi halinde; belirtilen limitleri aşan eşyaların değeri üzerinden; AB ülkelerinden doğrudan gelmeleri durumunda %18, diğer ülkelerden gelmeleri durumunda %20 oranında tek ve maktu vergi uygulanacağı belirtilmiştir.

6. Telafi edici vergi

Gümrük vergileri içerisinde iki farklı Telafi Edici Vergi bulunmaktadır. Birincisi, Dahilde İşleme Rejimi (DİR) kapsamında üçüncü ülke menşeli ürünün AB ülkelerine veya menşe ispat belgeleriyle serbest ticaret anlaşması imzalanan ülkeye ihracatı sırasında doğan "Telafi Edici Vergi"dir. Diğeri ise, dampinge karşı vergi ve sübvansiyona karşı telafi edici vergidir.

Her iki vergi de 3577 sayılı İthalatta Haksız Rekabetin Önlenmesi Hakkında Kanun'a dayanmaktadır. İlgili kanunda;

- "damping" bir malın Türkiye'ye ihraç fiyatının, benzer malın normal değerinin altında olmasını;
- "sübvansiyon" menşe veya ihracatçı ülkenin fayda sağlayan, doğrudan veya dolaylı malî katkısını veya GATT 1994'ün 16'ncı maddesi çerçevesinde herhangi bir gelir veya fiyat desteğini ifade etmektedir.

İlgili Kanunun 7'nci maddesi uyarınca, yapılan soruşturma sonucunda kurul tarafından belirlenen ve Bakanlıkça onaylanan damping marjı ve sübvansiyon miktarı kadar dampinge konu malın ithalinde dampinge karşı vergi, sübvansiyona konu malın ithalinde ise telafi edici vergi alınmaktadır. Bununla birlikte, dampinge veya sübvansiyona konu ithalat nedeni ile meydana gelen zararın telafisinin, tespit edilen damping marjı veya sübvansiyon miktarından daha az bir miktar veya oranda vergi konulmasıyla mümkün olabileceğinin belirlenmesi halinde bu oran veya miktarda vergi uygulanması mümkündür.

7. Ek mali yükümlülük

Ek Mali Yükümlülük uygulaması, 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'a dayanmaktadır. İlgili kanunun 3'üncü maddesi uyarınca ithalat, ihracat veya dış ticaret işlemleri üzerinde konulan ek mali yükümlülüklerin nevi, miktarı, tahsili, takibi, iadesi, gerektiğinde bütçeye irat kaydedilmesi, bir fonda toplanması ve fonun kullanım esasları Bakanlar Kurulu Kararları ile belirlenmektedir. Dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla uygulanan ek mali yükümlülüklerin tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uygulanır. Aynı kanunun 4'üncü maddesinde ek mali yükümlülükleri yerine getirmeden ithalat, ihracat veya diğer dış ticaret işlemlerini gerçekleştirenlerin, noksan ek mali yükümlülüğün iki katı para cezasına çarptırılacağı belirtilmiştir.

8. Toplu konut fonu

Toplu Konut Fonu, 2985 sayılı Toplu Konut Kanunu ile oluşturulmuştur. AB ile imzalanan anlaşmalar sonucunda

yürürlükten kalkmış olsa dahi günümüzde halen TKF'nin iki farklı uygulaması mevcuttur. Birincisi üçüncü ülkelere karşı işlenmiş tarım ürünleri içindeki tarım ürünlerinin ithalatında (balık ve diğer su ürünleri hariç) uygulanan, İthalat Rejim Kararı Eki listelerinde ilgili GTİP'ler karşısında gösterilen oranlar üzerinden alınan vergidir. İkincisi ise AB ve Türkiye'nin diğer ülkelerle imzaladığı serbest ticaret anlaşmalarının; anlaşma hükümleri, ülkeler ve eşya açısından farklılık arz etmesi sonucunda ülkemiz aleyhine ortaya çıkacak tarife farklılığının giderilmesini sağlamak amacıyla alınmaktadır. Buna göre 2017/10236 tarih sayılı Karar uyarınca, Güney Afrika menşeli otomobillerden %10; 2011/1436 tarih sayılı Karar uyarınca, Meksika menşeli otomobillerden %10; 2017/10929 tarih sayılı Karar uyarınca Fildişi Sahili Cumhuriyeti ve Gana Cumhuriyeti menşeli yağı alınmamış, tamamen veya kısmen yağı alınmıştan %9,6, kakao yağından %7,7 ve kakao tozundan %8 oranında ilave TKF, A.TR belgesi eşliğinde ithal edilmeleri halinde tahsil edilmektedir.

9. Tütün fonu

1177 sayılı Tütün ve Tütün Tekeli Kanunu ile "Tütün Üretimi Geliştirme Fonu" kurulmuş; sonrasında tasfiye edilmiştir. 4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun'un geçici 1'inci maddesinin a/1 bendi ile yabancı tütün ve sigaralardan ithalat sırasında alınan mülga Tütün Fonu kesintisi uygulamasına bu Kanunla yürürlükten kaldırılan hükümler çerçevesinde devam edileceği ve doğrudan bütçeye gelir yazılacağı hüküm altına alındığından günümüzde bu fon hala tahsil edilmektedir. Güncel durumda Tütün Fonu miktarı ve konusu 2009/15685 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın Bazı Mallara Uygulanacak Tütün Fonu Tutarlarının Belirlenmesine Dair Karar'ında yer almaktadır. İlgili Karar'ın 1'inci maddesinde tabloda belirtilen GTİP'lerdeki ürünlerden alınan tütün fonu tutarının 0 (sıfır) TL olduğu belirtilmiş; 2'nci maddesinde ilgili kararın birinci maddesinde belirtilen ürünler dışındaki yabancı tütün ile yurt içinde harmanlanmış ve imal edilmiş (blended) sigaraların bünyesine giren yabancı tütünün ithali sırasında CIF bedel üzerinden 150 $/ton fon alınacağı belirtilmiştir.



10. Çevre katkı payı

Çevre Kirliliği Önleme Fonu 2872 sayılı Çevre Kanunu ile bütün canlıların ortak varlığı olan çevrenin, sürdürülebilir çevre ve sürdürülebilir kalkınma ilkeleri doğrultusunda korunmasını sağlamak amacıyla kurulmuştur. Kanun'un 18'inci maddesi uyarınca çevre kirliliğinin önlenmesi, çevrenin iyileştirilmesi ve çevre ile ilgili yatırımların desteklenmesi amacıyla;

- a) ithaline izin verilen kontrole tâbi yakıt ve atıkların CIF bedelinin yüzde biri ile hurdaların CIF bedelinin binde beşi oranında alınacak miktar,
- b) büyükşehir belediyeleri su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilen su ve kullanılmış suları uzaklaştırma bedelinin yüzde biri, çevre katkı payı olarak tahsil edilmektedir.

4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun'un geçici 1'inci maddesinin a/2 bendi ile motorlu taşıma araçlarının fenni muayene ücretlerinin beşte biri oranında mülga Çevre Kirliliğini Önleme Fonu adına ayrıca tahsil edilen paraların yürürlükten kaldırılan hükümler çerçevesinde tahsil edilmeye devam edileceği ve doğrudan bütçeye gelir yazılacağı belirtilmiştir.

11. Kültür ve Turizm Bakanlığı kesintisi

5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'na dayanmaktadır. Kanun'un 44'üncü maddesinde her türlü boş videokaseti, ses kaseti, bilgisayar disketi, CD, DVD gibi taşıyıcı materyaller ile fikir ve sanat eserlerinin çoğaltılmasına yarayan her türlü teknik cihazı ticari amaçlı imal veya ithal eden gerçek ve tüzel kişilerin, imalat veya ithalat bedeli üzerinden %3'ü geçmemek üzere Bakanlar Kurulu kararıyla belirlenecek orandaki miktarı keserek, ay içinde topladıkları meblağı, sonraki ayın en geç yarısına kadar Kültür Bakanlığı adına bir ulusal bankada açılacak özel hesaba yatırmakla yükümlü oldukları belirtilmiş ve özel hesapta toplanan kesinti tutarının dörtte birinin saymanlık hesabına aktarılarak bütçeye gelir kaydedileceği; kalan miktarın fikri mülkiyet sisteminin güçlendirilmesi ile kültürel ve sanatsal faaliyetlerin yürütülmesi amacıyla kullanılacağı açıklanmıştır. 2013/5260 Sayılı Fikir Ve Sanat Eserlerinin Çoğaltılmasına Yarayan Teknik Cihazlar İle Boş Taşıyıcı Materyallerin İmalat veya İthalatında Yapılacak Kesinti Oranlarının Belirlenmesine İlişkin Karar'ın 1'inci maddesinde GTİP'leri ile birlikte gösterilmiş olan ürünlerden %3, %2 ve %0,5 oranında fon kesintisi yapılacağı belirtilmiştir. İlgili tutarın Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca belirlenecek bir ulusal bankada Bakanlık adına açılan özel hesaba yatırılması gerekmektedir.

12. Kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF)

KKDF, 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'yla Merkez Bankası nezdinde kurulmuştur. 4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un geçici 3/a maddesi uyarınca KKDF tasfiye edilmiş olmasına rağmen bu konuda yeni bir düzenleme yapılıncaya kadar yürürlükten kaldırılan hükümlere göre tahsil edilmeye devam edileceği ve doğrudan genel bütçeye gelir yazılmak üzere Hazine hesaplarına intikal ettirileceği belirtilmiştir. 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın 3'üncü maddesi d bendi uyarınca kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatta % 6 oranında KKDF tahsil edilmektedir.

13. Türkiye Radyo-Televizyon (TRT) bandrol vergisi

TRT Bandrol Vergisi, 3093 sayılı Türkiye Radyo - Televizyon Gelirleri Kanunu'na dayanmaktadır. Bu verginin Kanun'un 1'inci maddesinde TRT Kurumu'na devamlı ve yeterli gelir kaynağı sağlamak amacıyla hazırlandığı belirtilmiştir. Kanun'un 3'üncü maddesinde televizyon, video ve birleşik cihazlar ile görsel ve/veya işitsel yayınları alabilen her türlü cihazları imal edenlerden satıştan önce; ithal edenlerden cihazların serbest dolaşıma girişinde bandrol veya etiket alma mecburiyeti konulmuştur. 2017/10628 Sayılı BKK Kararı'yla bahsi geçen ürünlere ait güncel oranlar yayımlanmıştır. Buna göre cep telefonlarından %10, bilgisayar ve tablet bilgisayarlardan %2 oranında TRT bandrol vergisi alınmaktadır.

14. Destekleme fiyat istikrar fonu (DFİF):

88/13384 sayılı Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Hakkında Karar'la dış ticaretin ekonomik şartlara uygun olarak yürütülmesini sağlamak amacıyla Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nda "Destekleme ve Fiat İstikrar Fon'u" teşkil edilmiştir. Karar'ın 2'inci maddesinde her türlü ürünün ihracında iç ve dış fiyatlardaki gelişmeler dikkate alınarak ihraç bedellerinden kilo, adet veya kıymet esasına göre yapılacak fon tahsilat ve kesintilerinin fonun kaynakları olduğu belirtilmiştir. Kararın 11'inci maddesinde DFİF prim kesintisi yapılan ürün ve miktarları belirtilmiştir.

- Her türlü natürel iç fındık 8 Cent/Kg. karşılığı TL
- Her türlü kabuklu fındık 4 Cent/Kg. karşılığı TL
- 41.01-41.02 ve 41.03 GTİP'ine dâhil işlenmiş deri ve kösele dışında kalan pikle deri dâhil her türlü hayvan derileri ve postları ile 4104.11 ve 4104.19 GTİP'ine dahil kromlu deriler (yarma deriler hariç) 50 Cent/Kg karşılığı TL; 4105.10 ve 4106.21 GTİP'ine dâhil kromlu deriler FOB ihraç bedelinin %40'ı karşılığı TL

15. Damga vergisi

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'na dayanan damga vergisinin konusunu kâğıtlar oluşturmaktadır. Kanun'a göre bir kâğıdın vergiye tabi olabilmesi için; Kanun'a ekli 1 sayılı Tablo'da yer alması, yazılıp imzalanması ya da imza yerine geçecek işaret konması, belli bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilme özelliği taşıması gerekmektedir. Ayrıca elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeler de sayılan şartları taşımaları halinde damga vergisine tabi sayılmaktadırlar. 1 Sayılı Tablo'daki maktu (tutarsal) vergi tutarları her yıl yeniden değerleme oranında artmaktadır. Buna göre 2018 yılında gümrük idarelerine verilen beyannameler için ödenmesi gereken damga vergisi tutarı 78,50 TL olarak uygulanmaktadır.

16. Serbest bölgelerde alınan özel işlem payı

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'na dayanmaktadır. Kanun'un 7'nci maddesi uyarınca yurt dışından bölgeye getirilen malların CIF değeri üzerinden binde 1 ve bölgeden Türkiye'ye çıkarılan malların FOB değeri üzerinden binde 9 oranında, peşin olarak ödenecek ücretler ilgili idare tarafından sözleşmeler gereği tüzel kişilere yapılan gelir payı aktarmaları düşüldükten sonra Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde açılacak bir özel hesaba yatırılmaktadır. Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nce bölge içi mal satışlarından, imha/tasfiye veya lisanslı bertaraf tesislerine teslim edilmek üzere bölgeden çıkarılan ve tahlil/numune amacıyla bedelsiz olarak getirilen veya götürülen mallardan, özel hesap ücreti alınmamaktadır.

17. Türkiye İhracatçılar Meclisi (TİM) nezdinde kurulan Türkiye tanıtım grubu kesintisi

5910 sayılı Kanun'da TİM'in, birliklerin koordinasyonunu sağlamak, ihracatçıların sorunlarının çözümüne yönelik çalışmalarda bulunmak, dış ticaretin ülke menfaatine uygun olarak gelişmesine yardımcı olacak çalışmalar yapmak ve ihracatçıları en üst düzeyde temsil etmek üzere kurulduğu belirtilmiştir. Kanun'un 18'inci maddesi uyarınca TİM nezdinde oluşturulan Türkiye Tanıtım Grubunun gelirleri, ihracat işlemleri üzerinden FOB bedelin on binde üçüne kadar Bakanlıkça belirlenen oranda kesilen katkı paylarından oluşmaktadır. Ekonomi Bakanlığı'nın 09.10.2017 tarih ve 108574 sayılı yazısında, 1 Kasım 2017 tarihi itibarıyla Türkiye Tanıtım Grubu'nun gelirlerini oluşturmak üzere altın - mücevherat (71. Fasıl), demir - çelik (72. ve 73. Fasıl) ve otomotiv için % 0,005 (yüz binde beş); diğer ürün grupları için ise % 0,01 (on binde bir) oranında olmak üzere kesinti yapılması talimatlandırılmıştır.

Kaynakça

ATALAY,Orhan, ÇİÇEK, Hüseyin Güçlü (2017), Gümrük İdarelerinde Eş Etkili Vergiler ve Fonların Tahsili, Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Gümrük ve Ticaret Dergisi, Cilt:4, Sayı:10

BAHADIR, Sercan (2017, 07 Kasım), İhracatçıya 2 İyi 1 Kötü Haber, Dünya Gazetesi

OK, Abdullah (2016), Türk Hukukunda Gümrük Vergileri ve Cezaları, Doktora Tezi, Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.

ŞAHİN, Mustafa (2017), Gümrük Vergileri'nde Vergi Uyumunun Artırılması, Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

YILDIZ, Mircan TOKATOĞLU (2005), Türkiye'de Dış Ticaretin Vergilendirimesi ve Avrupa Birliği, Akdeniz İİBF Dergisi, Sayı:10.

www.etimolojiturkce.com

www.tdk.gov.tr



İhracatta yerinde gümrükleme

İhracatta yerinde gümrükleme eşyanın ihracata yönelik gümrük işlemlerinin; firmanın kendi tesislerinden yapılarak, ihracat eşyasının ihracat (iç) gümrük müdürlüğüne getirilmeden, aracın firmanın tesislerinde mühürlenerek doğrudan çıkış (sınır) Gümrük İdaresine sevk edilmesi esasına dayanır.[1]

İhracatta yerinde gümrükleme uygulaması ile belge kontrolü/muayene süreleri kısaltılmış ve firmanın mesai saatleri haricinde de olmak üzere kendi tesislerinde basitleştirilmiş usul çerçevesinde gümrük işlemlerini yapmasına olanak sağlanarak gümrükte beklenmeden ihracat sürecinin hızlanması ve operasyonel maliyetlerin azalmasının gerçekleşmesi sağlanmıştır.

İhracatta yerinde gümrükleme iş akışına göre, öncelikle eşyanın ihracı için gerekli bütün belgeler hazır bulundurularak, eşyanın tesisten çıkışına izin verilinceye kadar başka herhangi bir eşya ile karışmaması ve yetkisiz müdahalenin önlenmesi suretiyle takip edilmesi sağlanmalıdır. Yönetmelik'te yapılan değişiklik ile bu alanlara konulan isim çıkartılmakla beraber ihraç eşyalarının muhafaza edileceği alanların sağlaması gereken koşullar tanımlanmıştır. Buna göre ihraç edilmeye hazır olan eşya Gümrük İdaresine bildirilmeden önce ihracatta yerinde gümrükleme izni kapsamında olan tesiste taşıma aracına yüklenmek üzere aşağıda belirtilen koşulları sağlayan açık veya kapalı ayrı bir alana alınması sağlanmalıdır.[2]

- Yeterli aydınlatma düzenine sahip olunması
- İhraç edilmek için bekletilen eşyanın bulunduğu yerlerin de devamlı surette kamera kayıtlarına alınması (Yönetmelik'te yapılan düzenleme ile kamera kayıt süresi en az 1 ay olarak belirlenmiştir.)

Eşya belirtilen alana alınıp belgeleri hazır edildikten sonra ihracat beyannamesinin tescili ihracatta yerinde gümrükleme izni sahibi veya temsilcisi tarafından eşyanın bulunduğu tesis için yetkilendirilen gümrük müdürlüğünden elektronik ortamda tescil edilmesi sağlanmıştır. Tescil sırasında eşyanın izin sahibinin hangi tesislerinden (izinli gönderici tesisi veya ihracatta yerinde gümrükleme yetkisine sahip yükümlüye ait tesis kodu) çıkış yapacağı beyannamenin 30 no.lu eşyanın bulunduğu yer kutusuna yazılmaktadır[3]. Böylece eşyanın ihraç edilmeye hazır olduğu beyan sahibince Gümrük İdaresine elektronik ortamda bildirilmiş olur. Ayrıca eşyanın ihracata hazır olduğunun bildirimi ve işlemlerinin gerçekleştirilmesi için talepte bulunarak mesai saatleri dışında da yapılabilmektedir.

Gümrük müdürlüğünce eşyanın çıkışına izin verilip verilmeyeceği, izin sahibi firmaya elektronik ortamda bildirilir. İhracat eşyasının ihraç edilmeye hazır olduğunun beyan sahibince Gümrük İdaresine bildirilmesinden otuz dakika içerisinde beyanın hangi kontrol türüne tabi tutulacağı, Gümrük İdaresince beyan sahibine elektronik ortamda bildirilmektedir.[4] Eşya çıkışına izin verilmeden önce eşya, bekletilen alandan ve tesisten çıkarılamaz. Belirtilen sürenin (30 dakika) bitiminde, Gümrük İdaresince izin sahibine eşyanın muayene edilmeyeceğinin bildirilmesi halinde, yüklü olarak bekletilen taşıma

[1] 150 Soruda Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü Md. 36
[2] Gümrük işlemleri Kolaylaştırma Yönetmeliği Md. 67/1
[3] Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğünün 21.10.2013 tarihli ve 6176 sayılı tasarruflu yazı eki
[4] Gümrük işlemleri Kolaylaştırma Yönetmeliği Md. 67/4

aracı veya eşya araca yüklenmemişse yükleme yapılan araç, ihracatta yerinde gümrükleme izni sahibi ya da izinli gönderici tarafından üzerinde seri numarası ve ihracatta yerinde gümrükleme iznine ilişkin ayırt edici işaretin yer aldığı özel tipte mühür ile mühürlenmekte ve eşyaya ilişkin transit beyannamesi verilerek çıkışı gerçekleştirilmektedir.

Kontrol bildirim süresinin bitiminde, eşyanın muayenesinin yapılacağının bildirilmesi halinde, eşya bildirimin yapıldığı esnada bulundurulduğu yerde muayene ile görevli memur gelinceye kadar mücbir sebepler hariç müdahale edilmeksizin bekletilmesi gerekmektedir[5]. Eşyanın muayene edilmesi sonrası beyana aykırı bir durum olmadığının tespit edilmesi halinde, aşağıdaki tabloda belirtildiği üzere yükleme ve mühürleme esaslarına uygun şekilde işlem yapılmaktadır.

İhracatta yerinde gümrükleme izni

Taşıma şekli	Taşıyıcı	Tesis	Yükleme	Mühürleme
Komple	İzinli gönderici	İzinli gönderici	İzinli gönderici	İzinli gönderici
	İzinli gönderici	İzin sahibi	İzinli gönderici	İzinli gönderici
	Diğer taşıyıcı	İzin sahibi	İzin sahibi	İzin sahibi
Parsiyel	İzinli gönderici	İzin sahibi / İzinli gönderici	İzinli gönderici	İzinli gönderici

Yapılacak muayene işlemi, yapılan kontrol türünün bildirimini takiben azami üç saat içinde firmanın ihracatta yerinde gümrükleme izni kapsamı tesisine gidilerek başlatılmaktadır[6] (mücbir sebeplerden ötürü bu süre haber verilerek uzatılabilmektedir).

Yapılan muayene sonrasında gümrük müdürlüğü tarafından çıkış izninin verilmesi halinde, eşya izin sahibinin ya da taşıyıcı izinli göndericiyse izinli göndericinin gözetimi altında araca yüklenir, özel tipte mühür ile mühürlenmesi gerçekleştirilir ve eşya doğrudan sınır Gümrük İdaresine sevk edilir.

Eşyanın sınır Gümrük İdaresini sevkinde izinli gönderici, mülkiyetinde veya kiralama yoluyla idaresi altında bulunan araçlarla transit beyanından sorumlu kişi olarak kendisi veya izinli gönderici yetkisi olmayan diğer taşıyıcılar gerçekleştirebilmektedir. Ancak ihracatta yerinde gümrükleme izin sahibine ait eşya parsiyel taşımacılık dahilinde yalnızca izinli gönderici yetkisi bulunan kişiler aracılığıyla taşınmaktadır.[7] Diğer yandan İhracatta yerinde gümrükleme izni kapsamı eşyanın diğer taşıyıcılar tarafından taşınabilmesi için;

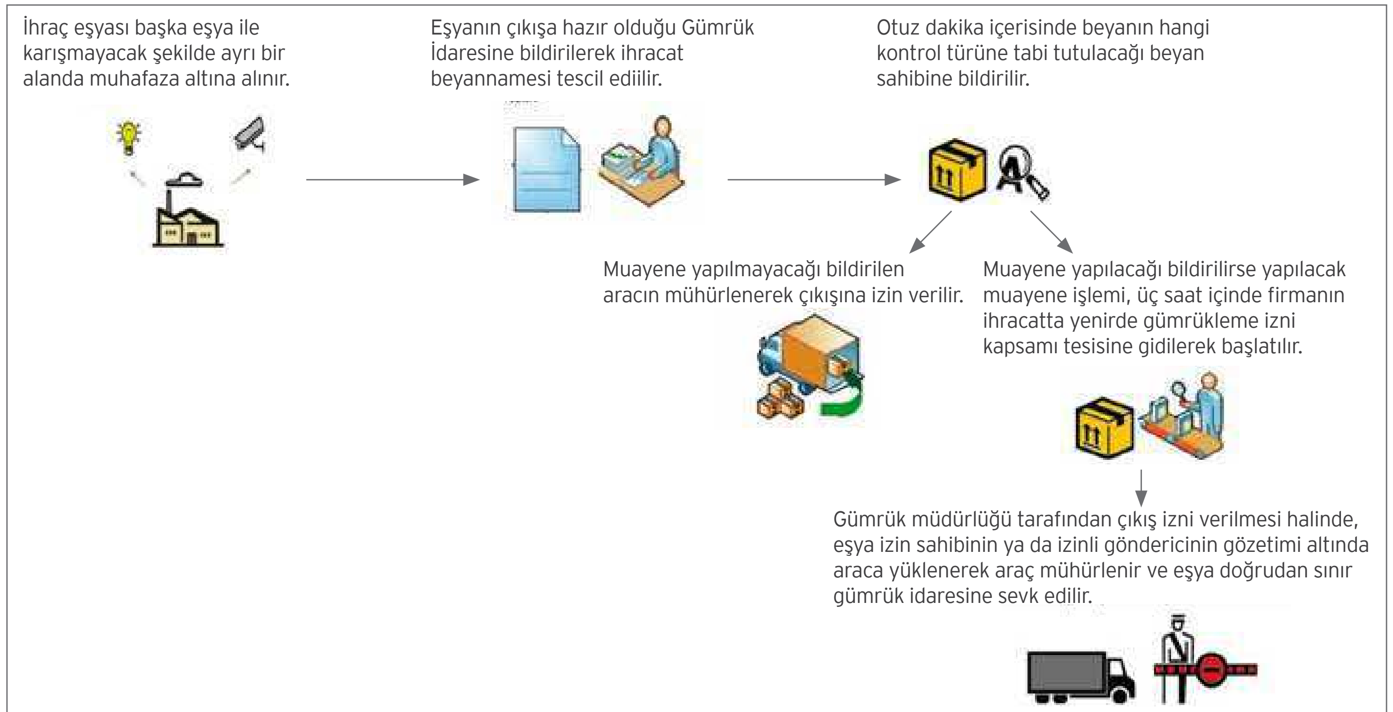
- İhracatta yerinde gümrükleme izin sahibinin izin kapsamında taşıma yapacak taşıyıcıdan en az bir yıldır taşıma hizmeti alıyor olması,
- İhracatta yerinde gümrükleme izin sahibinin izin kapsamında taşıma işlerini yürütecek taşıyıcı firmanın taşımaya ilişkin uygun güvenlik tedbirleri alıyor olduğunu kontrol ediyor olması,
- İzin kapsamında taşıma yapacak taşıyıcının güvenilirlik koşulu gereğince ceza veya mahkumiyet kararı bulunmuyor olması

koşullarını sağlamaları gerekmektedir.[8]

İhracatta yerinde gümrükleme izni sahibine ait ihracat eşyasına ilişkin transit beyanı, eşyanın ihracatta yerinde gümrükleme izni sahibinin tesislerinden ihraç edilecek olması halinde, ihracat beyannamesinin tescil edilerek onaylandığı gümrük müdürlüğüne yapılmaktadır.[9]

Çıkışı yapılacak eşyaya ve eşyayı taşıyacak araca ilişkin kayıtlar tutulmalıdır. Eşyaya ilişkin transit beyanının işlemlerinin tamamlanmasından (diğer taşıyıcılarda transit beyanı ihracatta yerinde gümrükleme izin sahibi tarafından verilir) sonra eşyanın çıkışı gerçekleştirilmektedir.

İhracatta yerinde gümrükleme iş akış şeması aşağıdadır:



[5] Gümrük işlemleri Kolaylaştırma Yönetmeliği Md. 67/6
[6] Gümrük işlemleri Kolaylaştırma Yönetmeliği Md. 67/8
[7] Gümrük işlemleri Kolaylaştırma Yönetmeliği Md. 58/2
[8] Gümrük İşlemleri Kolaylaştırma Yönetmeliği Md. 61
[9] Gümrük İşlemleri Kolaylaştırma Yönetmeliği Md. 67/9

Sonuç

İhracatta yerinde gümrükleme uygulaması ile bürokrasiler azaltılmış ve gümrüklerdeki işlemlerin basitleştirilmiş usul çerçevesinde yetki sahibi firmanın tesisinde pratik şekilde gerçekleşmesine olanak sağlanmıştır. Ancak Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü sitesinde güncel olarak yayımlanan "Yetkilendirilmiş Yükümlü Sertifikası Sahibi Firma Listesi"ne bakıldığında sertifika almayı hak kazanmış firma sayısı 225 olmakla beraber ihracatta yerinde gümrükleme yetkisine sahip firma sayısının halen 13 olduğu görülmektedir.

Eşyanın transit beyanında belirtilen varış noktasının Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi dışında bir yere taşınması durumunda ihraç edilecek eşyanın taşıma işleminin sadece izinli gönderici yetkisine sahip kişilerce yapılabilmesi ve izinli gönderici yetkisine sahip firmaların sayısının az olması yerinde gümrüklemenin uygulanabilirliğini zorlaştırdığı gözlemlenmektedir. Uygulamadaki iyileştirmeler beraberinde ihracatta yerinde gümrükleme yetkisi kullanımı yaygın hale getirilerek sürdürülebilir ihracat hacminin artışını destekleyecek ve 2023 yılı ihracatın 500 milyara dolaşması hedefine ulaşmada önemli katkı sağlayacaktır.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Gözde Küçükçelebi

İzinli gönderici uygulamaları

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü (YYS) başvurusu, içeriği ve gereklilikleri konusunda yeni düzenlemeler getiren Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik 13.10.2017 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Bu Yönetmelik ile önemli değişiklikler yürürlüğe girmiş; aynı zamanda izinli gönderici yetkisi, izinli alıcı yetkisi, ithalatta ve ihracatta yerinde gümrükleme izni uygulamalarında da önemli değişiklikler yapılmıştır.

YYS sahibi firmaların sayısı, 11.01.2018 tarihi itibarıyla, 225 olmuş; ihracatta yerinde gümrükleme iznine sahip firmaların sayısı 13, ithalatta yerinde gümrükleme izni alan firmaların sayısı 9, izinli gönderici yetkisine sahip firmaların sayısı 11 ve izinli alıcı yetkisine sahip firmaların sayısı 3'e yükselmiştir. Toplam YYS sahibi firma sayısı ile yetki ve izin başvurusunda bulunan firmalar karşılaştırıldığında bu sayının azlığının nedeninin, şu anda ihracatta yerinde gümrükleme, ithalatta yerinde gümrükleme izni, izinli gönderici ve izinli alıcı yetkisi uygulamalarına ilişkin idari kapasitede kaynaklı alt yapıda yaşanan sorunlar, firmaların konuya ilişkin farkındalık eksikliği ile mevzuat eksikliklerinden kaynaklı olduğu değerlendirilmektedir. Bu izin ve yetkilerin öncelikli olarak ihracat işlemlerinde uygulanarak daha sonra, ithalat işlemlerinde uygulamaya geçirilmesi beklenmektedir. Nitekim Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün 14 Nisan 2016 tarihinde yayımladığı 2016/13 sayılı genelgede de izinli gönderici ve ihracatta yerinde gümrükleme ile ilgili teknik düzenlemeler tamamlanarak, işlemler açıklanmıştır.

Tüm bu unsurlar dikkate alındığında, 13.10.2017 tarihinde yapılan değişiklikler özellikle izinli gönderici yetkisi ve ihracatta yerinde gümrükleme izni uygulamalarının önünü açtığı görülmektedir.

İzinli Gönderici yetkisine ilişkin özellikle güvenli park alanı ve güvenli depolama alanına yönelik maddenin ve belirli rejim kodlarındaki eşyalara yönelik eşyanın transitini yapabilmesi gibi unsurların yürürlükten kaldırılmasına ek olarak, izinli gönderici yetkisi kapsamı eşyanın gümrük işlemlerine yönelik uygulamalar açıklık kazanmıştır.

Ayrıca, yapılan değişiklikler ile izinli gönderici yetkisi sahibinin yalnızca "1000", "3141", "3151" rejim kodları ve eşyanın vergilerin geri verilmesi veya kaldırılması talebinde bulunulmaksızın geri gönderilmek istenilmesi halinde "1040" rejim kodu ile işlem gören ihracat beyannamesi kapsamı eşyanın transit işlemlerini yapabilme sınırı yürürlükten kaldırılmıştır. Yine, ihracatta yerinde gümrükleme izninin uygulanmasında, ihracatta yerinde gümrükleme izni sahibi, "3141" ve "3151" rejim kodu ile işlem gören ihracat eşyasının, sadece izinli gönderici aracılığıyla taşıtılması hükmü de aynı değişiklik ile yürürlükten kaldırılmıştır.

İzinli Gönderici yetkisi kapsamında yapılacak gümrük işlemleri

İhraç edilecek eşyanın araca yüklenmesi ve aracın mühürlenmesi gibi işlemler, ihracatçıda ihracatta yerinde gümrükleme izni var ise ihracatçının yetki kapsamındaki tesisinde veya izinli gönderici yetkisi sahibinin yetki kapsamındaki tesislerinde gerçekleştirilebilir. İhracatçıda yerinde gümrükleme izni yok ise; ihraç edilecek olan eşyaya ilişkin gümrük işlemleri, izinli gönderici tesislerinde aşağıdaki şekilde gerçekleştirilir;

İhraç edilecek olan eşya öncelikle, yetki kapsamındaki tesiste yer alan açık veya kapalı bir alana koyularak veya taşıma aracına yüklenerek bekletilir. Transiti yapılacak olan

eşyanın bekletileceği bu alanda, eşyanın başka herhangi bir eşya ile karışmaması ve yetkisiz müdahalenin önlenmesi için gerekli tedbirler alınmış olmalı, aynı zamanda eşyanın veya taşıt aracının yüklü olarak konulduğu alan kamera sistemi ile kayıt tarihinden itibaren en az 1 ay saklanacak şekilde ve yirmi dört saat kesintisiz olarak izlenerek, yeterli aydınlatma düzeneği bulunmalıdır. Bekletilen eşyanın ihracat beyannamesi, işlemlerin yapıldığı tesis için yetkilendirilen gümrük müdürlüğünden elektronik ortamda ihracatçı firma veya temsilcisi tarafından tescil edilir ve onaylanır. İzinli gönderici tarafından, eşyanın ihraç edilmek için hazır olduğu bildirilmeden önce ilişkili olduğu ihracat beyannamesi ve eklerinde yer alan bilgiler kontrol edilir, ardından elektronik ortamda Gümrük İdaresine bildirilir.

Bildirimin yapıldığı andan itibaren 30 dakika içerisinde, beyanın kontrol türü beyan sahibi ve izinli göndericiye elektronik ortamda bildirilir. Gelen bildirimde, ihraç eşyasının belge kontrolüne veya muayeneye tabi tutulup tutulmayacağı kesinlik kazanır. Bu iki durumun meydana gelmesi halinde yapılacak olan işlemler aşağıda ayrı ayrı belirtilmiştir.

a. Belge kontrolüne tabi tutulması durumunda gerçekleşen işlemler

Gümrük İdaresince yapılan bildirimde, eşyanın belge kontrolüne tabi tutulacağı belirtilmiş ise eşya, konulduğu yerden çıkartma izni verilinceye kadar müdahale edilmeksizin bekletilir. Öngörülmesi halinde, beyanname eki belgeler ilgili gümrük müdürlüğüne ibraz edilir. Eşyanın müdahale edilmeksizin bekletileceği süre ihraca hazır olduğunun bildirilmesine müteakip başlar. Yapılan belge kontrolü sonucunda muayene ile görevli memur tarafından beyana herhangi bir aykırılığın bulunmadığının bildirilmesini müteakip işlemler "c." Bölümündeki gibi gerçekleştirilir.

Yapılan belge kontrolü sonucunda eşyanın muayenesine karar verilmesi halinde, muayeneye başlama süresi bu kararın yükümlüsüne bildirilmesini müteakip işlemeye başlar. İzinli gönderici yetkisi sahibinden kaynaklanan sebeplerden dolayı yaşanan gecikmelerde bu fıkrada öngörülen süre dikkate alınmaz. Ancak bu süre, gerekçesinin belirtilmesi suretiyle gümrük müdürü tarafından uzatılabilir. Sürenin uzaması halinde, muayene işlemi en geç bir sonraki iş gününün başlangıcını takip eden üç saat içerisinde başlatılır.

b. Muayeneye tabi tutulması durumunda gerçekleşen işlemler

Gümrük İdaresince yapılan bildirimde, eşyanın muayeneye tabi tutulacağı belirtilmiş ise eşya, ilgili görevli memur gelinceye kadar konulduğu yerde müdahale edilmeksizin bekletilir. Eşya, araçta yüklü olarak bekletiliyor ise, muayene memurunun değerlendirmesine göre eşya taşıma aracından indirilerek ya da yüklü muayene edilir. Muayene işlemi, eşyanın hangi tür kontrol işlemine tutulacağının firmaya bildirimi itibarıyla 3 saat içerisinde muayene memurunun tesislere gitmesi ile başlar. Ancak bu süre, gerekçesinin belirtilmesi suretiyle gümrük müdürü tarafından uzatılabilir. Eşyanın muayenesi sonucunda muayene ile görevli memur tarafından beyana herhangi bir aykırılığın bulunmadığının bildirilmesini müteakip işlemler "c." Bölümündeki gibi gerçekleştirilir.

c. Muayene ve belge kontrolüne tabi tutulmaması durumunda gerçekleşen işlemler

Gümrük İdaresince yapılan bildirimde, eşyanın herhangi bir kontrol türüne veya belge kontrolüne tabi tutulmayacağının iletilmesini müteakiben izinli gönderici, araçta taşıyacağı eşyaya ilişkin ihracat beyannamelerini veya tescil numaralarını içeren transit beyanını elektronik ortamda Gümrük İdaresine iletir ve kontroller sonucunda uygun bulunan araçlar izinli gönderici tarafından mühürlenir.

Gümrük İdaresince transit beyanına ilişkin kontrol kararı verilmediğinin bildirilmesi halinde, transit beyannamesinin "serbest bırakıldı" statüsüne gelmesiyle beraber eşyanın tesislerden çıkışı yapılır. Gümrük İdaresince beyannameye ilişkin olarak kontrol kararı verildiğinin bildirilmesi durumunda ise, eşya güvenli alanda muayene ile görevli memur gelinceye kadar müdahale edilmeksizin bekletilir. Kontrol sonucuna göre muayene ile görevli memur tarafından NCTS sisteminde muayene işlemlerine ilişkin kayıtlar yapılır ve transit beyanı "serbest bırakıldı" statüsüne geldiğinde eşyanın tesisten çıkışı sağlanır. TIR karnesinin Gümrük İdaresine sunulması sırasında mühür numaraları ve transit beyanında da, taşınacak eşyanın asgari olarak yer aldığı dörtlü tarife pozisyonu da belirtilir. Transit beyannamesinde teminat verilmesi gereken hallerde sadece kapsamlı teminat kullanılabilir. Transit beyannamesi için hareket idaresince yapılan teminat kontrolü izinli gönderici tarafından yapılır.

Ayrıca, eşya sahibinin yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına sahip olması halinde, eşya muayenesinin öngörüldüğü durumlar haricinde, eşyanın ihracat işlemleri sırasında ayrıca beyannameye ilişkin belge kontrolü yapılmaz ancak, beyanname eki belgeler Gümrük İdaresince istenildiğinde ibraz edilmek üzere eşya sahibi tarafından muhafaza edilir.

İzinli göndericinin birden fazla tesiste işlem yapacağı durumlar

İzinli alıcı yetkisine de sahip olan izinli göndericiler tarafından, eşya aynı taşıma aracına birden fazla tesisten ayrı ayrı yüklenerek ihraç edilmek üzere taşınabilir. Bu kapsamda yapılacak parsiyel taşımacılık sadece aşağıda belirtilen tesisler arasında yapılabilir.

- İzinli gönderici ve izinli alıcı yetkisi kapsamında işlem yapılmak üzere yetkilendirilmiş olan kendi tesisleri,
- İhracatta yerinde gümrükleme izni kapsamında yetkilendirilmiş olan ihracatta yerinde gümrükleme izni sahibinin farklı tesisleri,
- Birden fazla ihracatta yerinde gümrükleme izni sahibinin ihracatta yerinde gümrükleme izni kapsamında yetkilendirilmiş olan farklı tesisleri,
- Sayılan tüm tesisler.

Eşyanın bulunduğu tesis için ihracat beyannamesinin yetkilendirilmiş olan Gümrük İdaresinde tescil edilmesi gerekir. Eşyanın işlemleri ilk olarak izinli gönderici veya ihracatta yerinde gümrükleme yetki kapsamındaki tesisinde yapılmasına müteakip, aracın diğer yetki ve izin kapsamındaki tesislere sevkine izin verilir.

Aracın yetki kapsamındaki ikinci tesise varışında, varış bildirimi o tesis için yetkilendirilmiş olan Gümrük İdaresine bildirilir. Bu bildirimi müteakip, o tesisten yüklenecek eşya için muayene ve belge kontrolü olmadan yükleme izni verilmesi halinde, varsa araç mührü izinli alıcı yetkisine de sahip olan izinli gönderici tarafından kırılarak o tesiste bulunan eşya araca yüklenir. Eşyaya belge kontrolü veya muayene yapılması durumunda ise muayene ile görevli memur araç mührünü kırarak o tesiste bulunan eşya yüklenir.

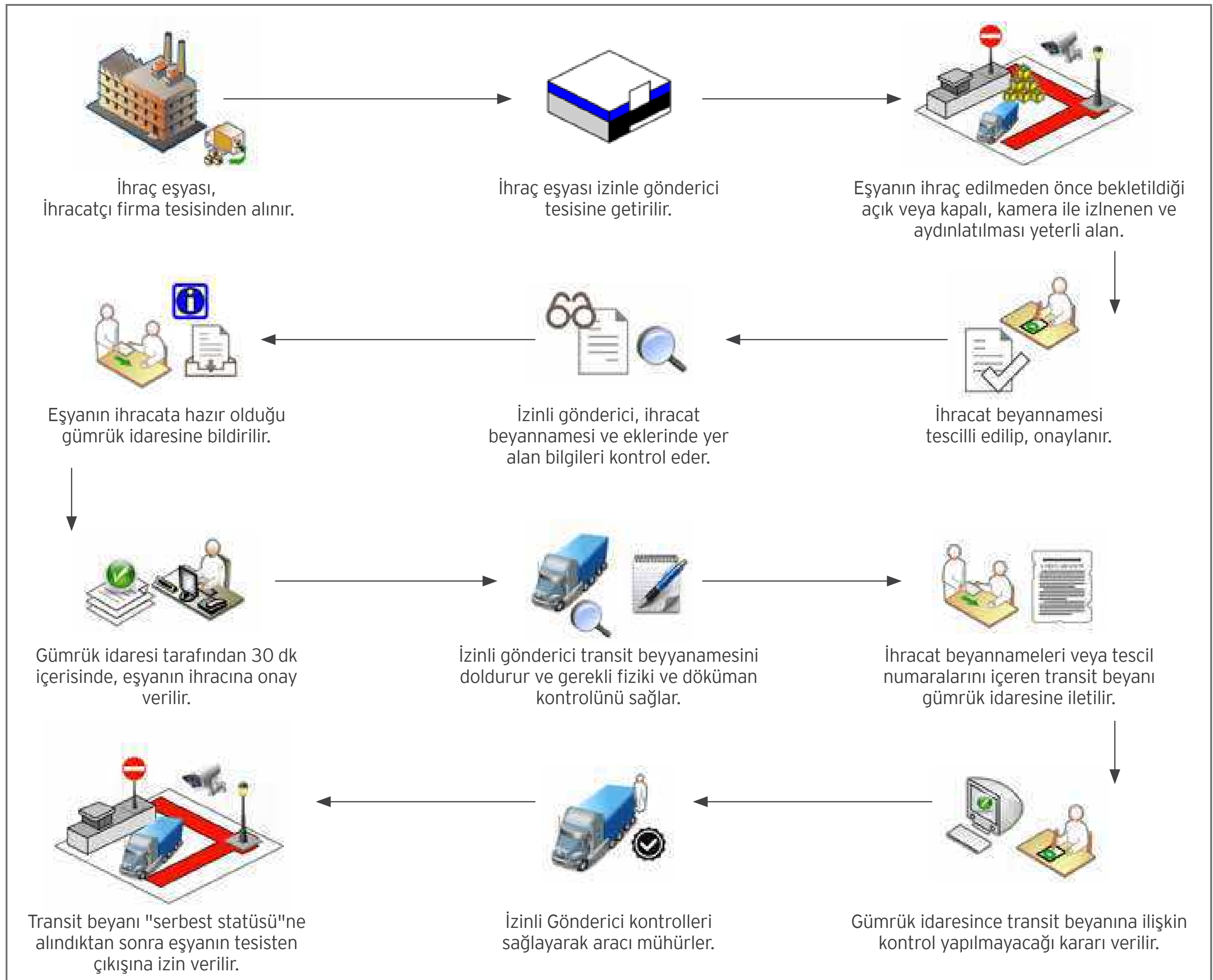
Birinci tesisten ikinci tesise sevkiyat için başlatılmış olan transit rejimi ilgili mevzuatı uyarınca sonlandırılarak, aracın bulunduğu tesisten bir başka tesise veya çıkış gümrük müdürlüğüne sevki için, taşınan eşyaya ilişkin ihracat beyannamesi veya beyannamelerinin tescil numaralarını içerecek şekilde yeni bir transit beyanı elektronik ortamda Gümrük İdaresine iletir ve aracın mühürsüz olarak tesisten çıkabileceği durumlar hariç, izinli gönderici tarafından özel tipte mühür ile mühürlenir ve taşıma aracına takılan mührün numarası transit beyanına kaydedilir. Eşyanın tek araçla, ikiden fazla tesisten ayrı ayrı yüklenerek ihraç edilmek istenilmesi halinde, her tesiste yeni bir tesise gelmiş gibi işlemleri tekrar etmesi gerekir.

Parsiyel taşımacılık ile başka bir tesisten getirilen eşyanın, bu maddede belirtilen genel hükümlere uyulması koşuluyla, getirildiği tesiste getirildiği araçtan boşaltılarak aşağıda belirtilen özelliklere haiz (izinli gönderici yetkisi ve izinli alıcı yetkisi sahibi firmaların yetki kapsamındaki taşımacıları) başka bir araca bu işlemin güvenli park alanı içerisinde yapılması şartıyla yüklenmesi mümkündür.

- Kendi mülkiyetinde olan araçlarla,
- Kiralama yoluyla idaresi altında bulunan araçlarla,
- Aşağıdaki koşulların tamamının karşılanması ve izinli göndericinin transit beyanını kendi adına vermesi ve verdiği beyandan Gümrük İdaresine karşı sorumlu olması kaydıyla başka kişilerden taşıma hizmeti almak yoluyla kiralanan araçlarla;
    - Taşıyıcıdan en az bir yıldır taşıma hizmeti alıyor olması,
    - Taşıyıcı firmanın taşımaya ilişkin uygun güvenlik tedbirleri alıyor olduğunu kontrol ediyor olması,
    - Taşıyıcının güvenilirlik koşullarını (adli sicil bilgilerinin uygunluğu ve gümrük mevzuatı uyarınca belirlenen oranda ceza almamış olması koşullarını sağlıyor olması) sağlıyor olması.

Taşınacak her bir eşyanın bir tesisten diğerine taşınmasında her sevkiyat için ayrı ayrı transit beyanı verilmesi gerekir.

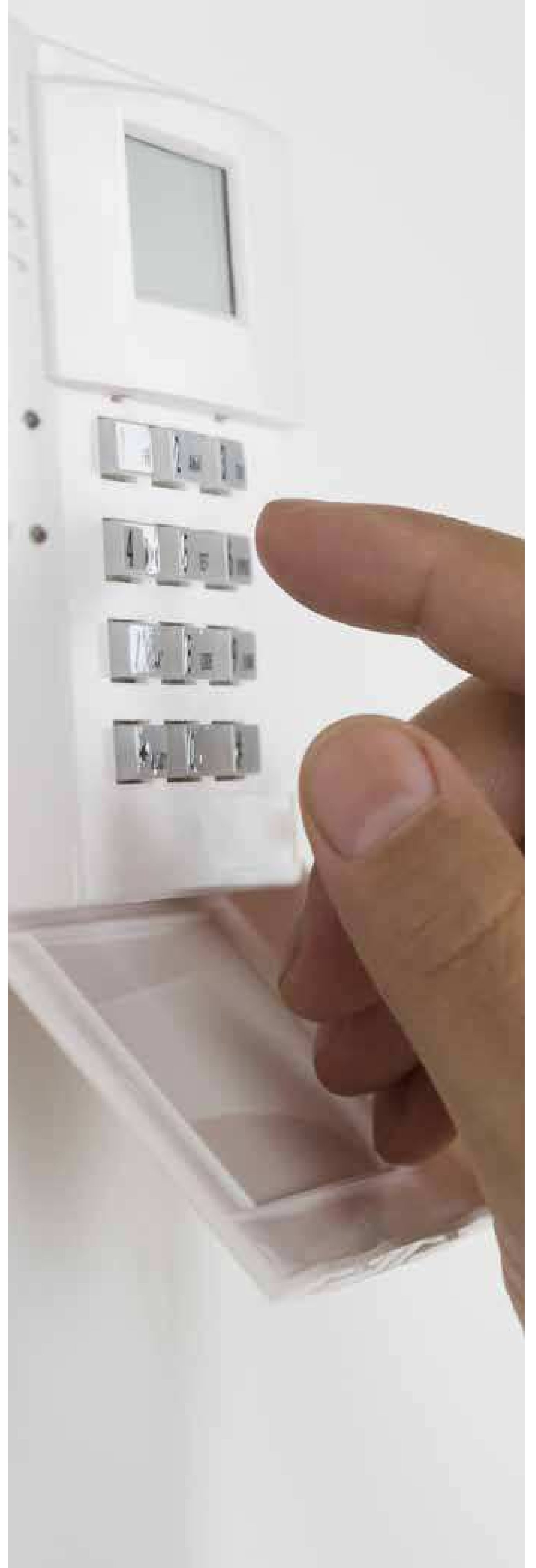
Aşağıda, izinli göndericinin gerçekleştirdiği, herhangi bir kontrole tabi olmayan ihracat işlemlerinin akış şeması yer almaktadır.



Sonuç

Ülkemizde 15 Ağustos 2017 tarihinde ithalatta mavi hattın ve OKSB A ve B belgelerinin kaldırılacak olması, öncelikli olarak ithalatçı firmalar için YYS belgesinin alınması sürecini hızlandırdı. Firmaların, YYS sahibi olmadan ithalat işlemlerinin yavaşlayacağını düşünmesi nedeniyle birçok firmanın sadece yeşil hat uygulamasından yararlanmak istediği gözlemlenmişti. Fakat firmaların YYS'yi sadece ithalat veya ihracat yapma imkânını kolaylaştıran bir belge olduğunu düşünmek yerine, sertifikanın yerinde gümrükleme, izinli alıcı/gönderici gibi yetkilerle firmalara sanki bir Gümrük İdaresi gibi gümrük işlemlerini yerine getirme olanağı sağlayan bir belge niteliğinde olduğunu görmesi gerekmektedir.

Tüm bu süreçlere bakıldığında, izinli gönderici yetkisi, lojistik firmalarına, gerek beyan gerekse fiziksel kontrol sürecinde avantajlar sağlamaktadır. Günümüzde idarenin, özellikle ihracatta yerinde gümrükleme izni ve izinli gönderici yetkisi gibi uygulamalara ilişkin çalışmalarda bulunduğu; idari alt yapının oluşturulması sonrası bu izin ve yetkilerin fiili olarak da uygulanmaya başlanacağı beklenmektedir. Yine aynı şekilde, ithalatta yerinde gümrükleme uygulaması ile de firmaların ithalat işlemlerine ilişkin birçok masraflarının azalması veya ortadan kalkması beklenmektedir. Bu nedenle YYS'nin sağladığı yerinde gümrükleme ve izinli alıcı/gönderici uygulamaların dış ticaret işlemlerinde fiilen uygulanmasının yetki sahibi firmalara avantaj sağlayacağı düşünülmektedir.



Kaynakça:

Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği

İhracatta Yerinde Gümrükleme ve İzinli Gönderici İşlemleri Genelgesi, Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü, 2016/13, 14 Nisan 2016)

Umur Delibay

Birleşik Krallık, Brexit'in ardından yapılacak gümrük düzenlemeleri ile ilgili tekliflerini yayınladı[1]

Birleşik Krallık, Avrupa Birliği (AB) ile gelecekteki gümrük ilişkileri için önerilerini ve zaman sınırlamalı bir geçiş dönemi modelini, 15 Ağustos 2017'de yayınladı. Bu öneriler, 28 Ağustos 2017 haftasında başlayan müzakere sürecinin arka planının bir parçasını oluşturacak.

Gelecekteki gümrük düzenlemeleri: ileriye dönük bir ortaklık belgesi raporu, Birleşik Krallık tarafından önümüzdeki haftalarda yayınlanacak olan bir dizi raporun ilki olup, Birleşik Krallık'ın AB ile gelecekteki ortaklığına yönelik amaçlarını da ortaya koyacaktır. Kuzey İrlanda ile ilgili de bir rapor yayımlandı; gümrüğe dair yayımlanan rapor ile Kuzey İrlanda ve İrlanda Cumhuriyeti arasındaki katı sınırdan kaçınılabilmesi için, Kuzey İrlanda ile Birleşik Krallık arasında yeni bir gümrük sınırı uygulanmayacağına işaret etti.

Genel değerlendirme

Rapor, geleceğe yönelik iki farklı yaklaşım ortaya koyuyor. Her ikisine göre de Birleşik Krallık, AB Gümrük Birliği'nden ayrılıyor.

1- Birleşik Krallık ve AB arasındaki gümrük düzenlemesi, zorlaştırıcı olmayan gümrük şartlarıyla birlikte son derece modern ve işletmelerin gümrük prosedürlerine uyumunu kolaylaştıracak teknoloji tabanlı çözümlerin benimsenmesini içerecektir.

2- Yeni yapılacak olan eşsiz Gümrük Anlaşması ile Birleşik Krallık ve AB arasında gümrük sınırı olma gereksinimini ortadan kalkacağa benziyor. Ayrıca yapılacak anlaşma; Birleşik Krallık'ın, nihai hedefi AB olan ve dünyanın geri kalanından yapılan ithalatlardaki gereklilikleri uygulayabileceği bir yaklaşım içermelidir.

İngiliz Hükümeti, Birleşik Krallık AB'den ayrıldıktan hemen sonra geçici bir AB modeli arayışı içerisine girdi. Bu arayış, Birleşik Krallık ve AB'de yer alan işletme ve kişilerin yalnızca yeni ve tek bir gümrük düzenlemesine uyum sağlayabilmelerine yöneliktir. Raporun önerisine göre ortak bir dış tarifeye dayanan ve iki taraf arasında uygulanan gümrük işlemleri ve gümrük vergileri olmadan, yeni ve zaman kısıtlı bir gümrük birliği oluşturulmalıdır.

Ayrıca yayımlanan rapor ile Birleşik Krallık'ın Avrupa Birliği'nden ayrılışı itibarıyla, yeni bir iç mevzuat oluşturulacağı anlaşılmış oldu. Birleşik Krallık Hükümeti'nin tercih ettiği seçenek AB ile bir anlaşma yapmak olsa da, hükümet her ihtimale karşı hazırlıklı olunması gerektiğine inanıyor. Dolayısıyla, gümrük yasa tasarısı ile Birleşik Krallık, AB'den çıkışını takiben gümrük, katma değer vergisi (KDV) ve tüketim sistemlerine birbirlerinden bağımsız çalışabilmeleri için gerekli yetkileri verecek.

Gelecekteki seçenekler

Birleşik Krallık AB'den tam olarak çıkıncaya kadar, AB Gümrük Birliği'ne üye olmaya ve AB'nin gümrük yasalarını uygulamaya devam edecektir. Söz konusu AB Gümrük Birliği üyeliği ile:

[1] Bu makale, EY tarafından periyodik olarak yayımlanan TradeWatch dergisinin Eylül, 2017 (Volume 16, Issue 3) yayımlanan 'UK publishes proposals for customs arrangements following Brexit' başlıklı makalesi baz alınarak hazırlanmıştır.

- Birleşik Krallık ve diğer AB Üyesi Devletler arasında taşınan eşyalar; gümrük vergisi, kotalar veya rutin gümrük kontrollerine (gümrük beyannamesinin verilmesi ihtiyacı da dahil olmak üzere) tabi değildir.
- Üye Devletler, AB'nin Ortak Harici Tarifesi'ni (diğer bir deyişle aynı oranlardaki gümrük vergisi oranlarını), kotaları ve gümrük kontrollerini; AB üyesi olan ve olmayan ülkeler arasında yapılan ticarete konu olan eşyalara uygularlar.
- AB, tüm Üye Ülkeler adına tarifeler de dahil olmak üzere ticaret anlaşmalarını müzakere eder.

Rapora göre; Birleşik Krallık, AB'den ayrılmasının ardından, AB Gümrük Birliği'nden de çıkacağını doğruladı. Rapor ayrıca üç tane stratejik hedefe işaret etti. Bunlar:

- Birleşik Krallık ve AB arasındaki ticaretin mümkün olduğunca sürtünmez olmasının sağlanması,
- İrlanda ile Kuzey İrlanda arasındaki "katı sınır"ın kalkması,
- Bağımsız bir uluslararası ticaret politikasının oluşturulmasıdır.

Hükümet, sonbahardaki ticaret fonu öncesinde; uzun vadede uygulanacak ticaret politikalarını hazırladı. Buna göre hükümet, bağımsız ve sadece Birleşik Krallık'a ait bir ticaret politikası geliştirme yaklaşımını ortaya koyacak. Birleşik Krallık böylece diğer ülkeler ile gerçekleştirilecek ticaret müzakerelerinde, kendi politikalarını uygulayabilecek.

Son derece modern bir gümrük anlaşması

AB Gümrük Birliği'nin dışında; Birleşik Krallık, gümrük kontrollerini ticaret yapmakta olduğu AB üyesi ve AB'ye üye olmayan ülkeler ile gerçekleştireceği ticaretlerde uygulamaya başlayacak. Rapor, bu kontrollerin aşağıda belirtilen ibarelere ihtiyacı olacağını gösteriyor:

- Gelir ve Gümrük İdaresi, gerektiğinde ithalatı veya ihracatı yapılmak istenen eşyalardan güvenli ve güvenilir olduklarının anlaşılması adına ispatlayıcı lisans ve dokümanlar isteyebilecek. (Birleşik Krallık ve AB arasında yapılabilecek gümrük anlaşmalarında menşe ispat belgesi sunulması gerekli olabilir)
- Gerektiğinde; İngiltere Gelir ve Gümrük İdaresi, beyan edilen eşyalara yönelik fiziksel kontrolleri gerçekleştirebilecek.
- Tüm vergilerin, eşyalar serbest dolaşıma girdiğinde ve Birleşik Krallık'a geldiğinde; aynı gümrük vergisi ve ithalata ait KDV'lerde olduğu gibi ödenmiş olduğu anlaşılabilecek.

Birleşik Krallık, AB ile ticari düzenlemeler konusunda görüşmeleri sürdürürken ve AB'ye üye olan ve olmayan ülkeler ile ticareti kolaylaştıracak tek taraflı yerel bir rejim uygulayacak. Rapor, idarelerdeki işlemlerin, AB üyesiyken yapılan işlemlere oranla artacağını belirtiyor. Rapor, ayrıca, tüccarlar için yetkilendirme sürecinin hızlandırılmasının yanı sıra sınırlarda yapılan kontrollerin sayısı ve karmaşıklığını azaltarak, yapılan gümrük kontrollerinin de hızlanmasını sağlayacak olan çeşitli yöntemlere işaret etmektedir.

Raporda yer alan örneklerden bazıları aşağıdadır:

- Eşyaların sınır dışına çıkarken geçeceği kontroller sadeleştirilmesi
- Karşılıklı tanımayı müzakere ederek hükümetin desteklemek istediği bir statü olan Yetkilendirilmiş Yükümlü Statü (YYS) sahiplerine yardım etmek için teklifler dahil olmak üzere liman ve havalimanlarındaki gecikme riski ve baskıyı azaltacak seçenekler
- Birleşik Krallık için gelir ve güvenlik risklerinin azaltılması için diğer Üye Devletler ile Birleşik Krallık arasındaki mevcut işbirliği seviyelerine benzer gümrük işbirliği, karşılıklı yardımlaşma ve veri paylaşımı süreçlerinin müzakere edilmesi
- Özellikle ithalat bakımından, tek taraflı tedbirlerin uygulanabilirliğinin araştırılması aracılığıyla gümrük idari koşullarına uyum sağlanmasında zaman ve maliyetlerin azaltılması

Avrupa Birliği ile yeni bir gümrük ortaklığı

Yukarıda anlatılan gümrük düzenlemesine göre, Birleşik Krallık ve AB'nin esasen üçüncü taraflar olarak ticaret yaptıkları ve destekleyici gümrük süreçlerini olabildiğince verimli hale getirmeye çalıştıkları varsayılmaktadır. Gümrük ortaklığı önerisi, sınırda gümrük işlemlerine olan ihtiyacı ortadan kaldırırken, gümrük birliği düzenlemesinin dışında yeni bir yaklaşım benimsenmesini amaçlıyor.

Birleşik Krallık'ın bulmak istediği yaklaşım, AB pazarında tüketilecek mallar için, AB'nin dış gümrük sınırıyla tam uyumlu bir ithalat rejiminin, ilk olarak Birleşik Krallık tedarik zincirinde olsa dahi AB ile ortaklık içinde sürdürebilmesini içermektedir. Birleşik Krallık'ın, AB ile aynı tarifeleri ve Birleşik Krallık'a gelen ve AB'ye gönderilen mallar için aynı menşei kurallarını uygulaması gerekmektedir.

Rapor, AB ticaret politikasına uymayan malların Birleşik Krallık'ta kalmasını sağlayan güçlü bir uygulama mekanizması olması gerektiğini ve bunun "geliştirilmesi ve uygulanması zaman alacak yenilikçi ve test edilmemiş bir yaklaşım" olduğunu belirtiyor.



Geçici, zaman sınırlı anlaşma

Hükümet, mevcuttaki Birleşik Krallık – Avrupa Birliği ilişkisi ile üzerinde mutabık kalınacak olan gelecekteki ortaklığa geçişte herhangi bir 'Uçurum Kenarı' olmamasını hedeflemektedir. Birleşik Krallık ve AB'nin geçici uygulama periyodundan istifade edeceğini düşünmekte ve bunun da düzgün bir geçiş sağlayacağına inanmaktadır. Hükümet, bu ilkenin daha sürecin başında anlaşılması gerektiğinin faydalı olacağına inanmaktadır.

Rapor, Birleşik Krallık AB'den ayrıldıktan sonra zamanı kısıtlı bir süre için AB Gümrük Birliği ile "yakın bir ilişki" sürdürülebileceğini göstermektedir. Bu, Birleşik Krallık ve AB Gümrük Birliği arasında, paylaşılan bir dış tarife temelinde ve Birleşik Krallık ile AB arasındaki gümrük işlemleri ve vergileri olmaksızın, yeni ve zamana bağlı sınırlı bir gümrük birliği içerebilmektedir. Rapor, ara dönemin uzunluğunun daha fazla dikkate alınması gerektiğini ve yeni düzenlemelerin uygulanmaya konma hızına göre gerçekleşebileceği hıza bağlı olarak hatırlatmaktadır.

Yine rapora göre, Birleşik Krallık'ın AB'den ayrılmasıyla, diğer ülkeler ile yeni ticaret müzakereleri başlatmayı planladığı açıkça anlaşılabiliyor. Birleşik Krallık, geçici anlaşmanın yürütüldüğü sırada geçici anlaşmanın şartlarıyla tutarlı olmayan üçüncü ülkelerle ilgili yeni düzenlemeleri yürürlüğe koymayacağını belirtmektedir. Bu yaklaşım; Birleşik Krallık'ın, ara döneminin tamamlanmasının ardından yeni anlaşmalar yapmayacağı söylentileriyle farklı olarak nitelendirilmektedir.

Anlaşma sağlanamazsa ne olur?

Birleşik Krallık, tüm tarafların çıkarına olan müzakereci bir çözüm bulmayı umut etmekte ve beklemekteyse de, rapor hükümetin her olasılığa hazırlamasının sadece 'ihtiyatlı davranmak' olduğunu belirtiyor. Müzakerelerin sonucundan bağımsız olarak, hükümetin çoğunlukla AB yasalarında yer alan kuralların yerini alacak yeni bir iç mevzuata ihtiyacı olacaktır. Kraliçe'nin konuşmasında yer alan ve sonbaharda yayınlanacak bir gümrük yasa tasarısı ile müzakere sonuçlarının sağlanmasının yanı sıra, hükümete bağımsız bir şekilde gümrük, KDV ve özel tüketim idarelerini işletmek için gerekli yetkileri verecektir.

Bu senaryoda, Birleşik Krallık şu anda başka kolaylaştırma ya da anlaşma yapmaksızın AB üyesi olmayan ülkelerle ticareti ele aldığı için, AB ile olan ticaretini de ele alabilecektir. Gümrük vergisi ve ithalat KDV'sinin AB' ithalatında olması ve tüccarların tescil edilmesi gerekecektir. AB'ye eşya ihraç eden tüccarlar bir ihracat beyanı göndermek zorunda kalacak ve bazı mallar ihraç edilebilmeleri için lisansa tabi tutulacaktır. AB, Birleşik Krallık'tan yapılan ithalatlara AB dışı ülkelere uygulanan gümrük kurallarını ve KDV'yi de uygulayacaktır. Rapor, hükümetin böyle bir senaryonun etkilerini hafifletecek yolları aktif olarak düşünmekte olduğunu belirtmektedir.

Etkiler

Müzakerelerin diğer aşamasında, Birleşik Krallık'ın yayımladığı gümrüğe yönelik rapor, Avrupa Komisyonu'na taşınacak ve üzerinde ne kadar tartışılacağı görülecek. Hala Kuzey İrlanda ve İrlanda Cumhuriyeti arasındaki sınır ile ilgili gümrük düzenlemelerindeki sorular ile bu rapor arasında açık bir bağlantı mevcut ve Birleşik Krallık bu durumu da düzenlemeyi umuyor. İlgili rapor, bu süreci "Birleşik Krallık ve AB arasında eşyalarda mümkün olan en özgür ve sürtünmesiz ticareti" şeklinde tanımlamaktadır.

Önümüzdeki aylarda, ileride yapılacak ticaret anlaşması şekillenmeye başlayacak olsa da, karmaşık ticaret müzakerelerine yönelik net bir sonuca henüz ulaşılamayabilir. Müzakere süreci sonlanana kadar beklemek, değişecek olan kural ve ticari düzenlemelere yönelik alınması gereken aksiyonlara yeterli zamanı bırakmayabilir.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Begüm Köse

Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi'nde son gelişmeler[1]

Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi'ne genel bakış

Türkiye ile Avrupa Birliği arasında uygulanan Gümrük Birliği'nin esaslarını düzenleyen 1/95 Sayılı Ortaklık Konseyi Kararı (Gümrük Birliği Kararı)[2] kapsamında Türkiye, Gümrük Birliği'ne girdiği tarihten itibaren AB'nin Gümrük işlemleriyle ilgili mevzuatı kapsamında kendi mevzuatını uyumlu hale getirmektedir.

Birleşmiş Milletler Ticaret ve Kalkınma Konferansı'nda gelişmekte olan ülkelerin ihracatlarını artırabilmek amacıyla yürürlüğe girmesine karar verilen Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi (GTS) sayesinde gelişmiş ülkeler, gelişmekte olan ülkelerden sanayi malları ithal ederken bu eşyalar üzerinden alınan vergileri "karşılıklılık" esası dışında tek taraflı olarak sıfırlamakta veya indirmektedir.[3]

GTS programının genel amacı, ihtiyacı olan ülkeleri belirleyerek bu ülkelere yardım etmeye odaklanmak olarak açıklanırken, GTS+ programı, iyi yönetim ve sürdürülebilir kalkınmayı teşvik etmeyi hedeflemektedir.[4] "Silah hariç her şey" (everything but arms) programı ise, GTS programı kapsamında en az gelişmiş ülkeleri hedefleyerek daha etkili hale getirilmiş ve güçlendirilmiştir.

Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi'nde son gelişmeler – Amerika Birleşik Devletleri

TradeWatch Eylül 2015 sayısında, ABD Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi'nin 31 Aralık 2017 tarihine kadar süresinin uzamasını sağlayan 2015 Ticari Tercihler Uzatma Yasası'nı vurguladık. Kongre, geçerlilik süresinin bitiş tarihi olan 1 Ocak 2018'den itibaren GTS'yi yenileme amacıyla harekete geçmezse, 120 adet belirlenmiş lehtar ülke ve bölgeden 5.000 tarifeli eşyanın ithalatı, gümrük vergisinden muaf olarak gerçekleştirilemeyecek.

Buna ek olarak, uygulamanın önceliklerini belirlemek ve lehtar ülkelerin değerlendirme sürecini güncellemek üzere GTS'yi değiştirme amaçlı bazı yeni girişimlerde bulunulmuştur. GTS'nin ticari faydalarının ABD ekonomisini etkilediği mevcut çevre göz önünde bulundurulduğunda, ithalatçılar, sistemin yenilenme ve incelenme faaliyetlerini yakından takip etmelidir.

[1] Bu makale, EY tarafından periyodik olarak yayımlanan TradeWatch dergisinin Aralık, 2017 (Volume 16, Issue 4) sayısında yayımlanan "GSP: Recent Developments" başlıklı makalesi baz alınarak hazırlanmıştır.

[2] T.C. Dış İşleri Bakanlığı'nın resmi internet sitesinde "1-95 Sayılı Ortaklık Konseyi Kararı Gümrük Birliği Kararı"na ilişkin bilgi mevcuttur.

[3] T.C. Ekonomi Bakanlığı'nın resmi internet sitesinin Dış İlişkiler, AB, 615 bölümünde söz konusu bilgi mevcuttur.

[4] İHKİB Resmi İnternet Sitesi'nin "AB GSP Bilgi Notu" başlığı altında sözkonusu bilgi mevcuttur.

Tarihçe

Diğer gelişmiş ülkelerde ve gümrük birliklerindeki benzer sistemlerle birlikte, GTS, gelişmekte olan ve en az gelişmiş ülkelerde ekonomik büyüme ve gelişmeyi teşvik etmek amacıyla 1974 Ticaret Kanunu[5] uyarınca başlatılmıştır. GTS lehtar üyeleri, ABD Ticaret Temsilciliği (USTR) tarafından yıllık değerlendirmelerden geçerek 15 adet uygunluk kriterinin[6] karşılanması üzerine üyeliklerini devam ettirirler. Örneğin, 1 Ocak 2017 tarihinde Uruguay, Seyşeller ve Venezuela ilgili kriterleri karşılayamadıkları için GTS'ye uygun bulunmadılar.

Mevcut durumda, GTS'nin devamı için ABD Kongresi'nin periyodik olarak yeniden yetki vermesi gerekmektedir. Sistem geçmişte birkaç kez geçerliliğini yitirmiş (en son 31 Temmuz 2013 tarihinde) ve son geçerlilik tarihine kadar her defasında geriye dönük olarak yenilenmiştir. Bu nedenle, GTS'nin son geçerlilik tarihi ile yenilenme tarihi arasında kalan süre boyunca Birleşik Devletler'e giren ilgili eşyalar için ödenen gümrük vergileri, belirli şartlara tabi olarak iade edilebilir.

Pek çok ABD'li ithalatçı, yerli üretim süreçlerinde kullanılan girdiler üzerindeki ithalat maliyetini azalttığı için GTS'nin vergi tasarruflarına bel bağlamış durumdalar.

Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi'nde süre uzatımı

GTS'nin geçerlilik süresinin sona yaklaşması ABD işletmelerinde belirsizliğe neden olmaktadır. GTS'nin geçerlilik süresi dolmadan hızla yenilenmesini teşvik etmek ve öncelikli konular arasında yer almasını sağlamak amacıyla bir grup kongre üyesi tarafından 27 Ekim 2017 tarihli ortak bir yazı[7] Çözüm Komitesi'ne sunuldu. Bu yazı, GTS'nin ABD işletmeleri üzerindeki etkisini ele alırken, GTS'nin yalnızca 2016 yılında tarifelerden yaklaşık 730 milyon doları ortadan kaldırdığını gösteriyordu.

Burada, GTS'nin sona erme tarihinin, 30 Eylül 2025 tarihine kadar geçerli olan Afrika Büyüme ve Fırsatlar Yasası[8] (African Growth and Opportunity Act) üzerinde bir etkisi olmayacağını belirtmek gerekir.

Zaman zaman GTS'nin sona erme tarihinden aylar sonra olsa da Kongre'nin geçmişte GTS'yi daima yenilediği göz önüne alındığında bu sefer de yenileyeceği olası; ancak bunun ne zaman olacağını tahmin etmek maalesef mümkün değil.

Yeni yaptırım öncelikleri

ABD Ticaret Temsilciliği, GTS lehtar ülkeleri için birtakım yeni uygulama öncelikleri ve gereklilikleri başlattı.[9] Bu öncelikler, henüz kapanmamış GTS vakalarını sonuçlandırmanın yanı sıra, lehtar ülkelerin uygunluğunu değerlendirmek için yeni bir kurumlar arası süreç eklemeyi içermektedir. ABD Ticaret Temsilciği'ne göre bu yeni süreç aynı zamanda ülke bazında uygulamalar nezdinde değerlendirmelerde bulunmak amacıyla kamunun görüşünü alma ve dilekçelere cevap verme süreci için tamamlayıcı rol oynayacak.

Yeni ilave süreç, ABD Ticaret Temsilciliği ve diğer ilgili kuruluşlar tarafından yapılacak olan GTS lehtar ülkelerinin yasal uygunluk şartlarını devam ettirip ettirmediğini kontrol eden üç yıllık bir değerlendirmeyi kapsamaktadır. Temsilcilik, ilk yıl Asya'da bulunan GTS lehtar üyelerinin inceleneceğini, ikinci ve üçüncü yıllarda ise dünyanın diğer bölgelerindeki GTS lehtar üyelerinin takip edileceğini duyurdu.

64. fasılda yer alan ayakkabılara ilişkin yasa tasarısı

30 Ekim 2017 tarihinde, GTS'nin değiştirilmesi için Kongre'ye yeni bir yasa tasarısı sunuldu. Bu yasa tasarısı,[10] Uyumlulaştırılmış Tarife Cetveli'nin (Harmonized Tariff Schedule – "HTS") 64. fasılında yer alan belirli ayakkabıları, GTS kapsamında gümrüksüz ithalat için uygun hale getirmeyi amaçlamaktadır. Tasarı geçerse mevcut ayakkabı imalatı, GTS kapsamı ülkelere kaydırılarak ABD'li ithalatçılara üretim maliyetlerini düşürme açısından ek fırsatlar sağlayacak. 31 Ekim 2017'de Amerikan Konfeksiyon ve Ayakkabıcılar Derneği (American Apparel & Footwear Association) ise GTS kapsamının genişletilmesinin, Amerika'daki ticari kuruluşların büyümesine yardımcı olacağını ifade ederek tasarıyı onayladı.[11]

İthalatçılara etkileri

GTS'nin 2013 yılında geçerlilik süresinin dolması ve 2015'te tekrar yenilenmesiyle birlikte, ithalatçılar tasfiye talebinde bulunarak GTS'nin vergi iadelerini geriye dönük olarak talep edebiliyorlardı. GTS'nin yaklaşan son geçerlilik süresine hazırlık amacıyla ABD Gümrük ve Sınır Güvenliği (US Customs and Border Protection), ithalatçılara GTS'ye uygun ithalatları A, A+ ya da A* (özel program göstergesi) gibi kodlarla işaretlemeye devam etmelerini önerdi ve bu doğrultuda Kargo Sistemi Mesaj Servisi (Cargo System Messaging Service) bildirimi[12] yayınladı.

GTS geçerliliğini yitirdikten sonra özel program göstergesi ile girilen eşya birinci sütundaki genel vergi oranlarına tabi tutulmaktayken, GTS yenilendikten sonra, ABD Gümrük ve Sınır Koruması, ithalatlarını uygun GTS özel program göstergesi ile işaretleyen tüm Otomatik Aracı Arabirimi (Automated Broker Interface) kullanıcılarına otomatik vergi iadesi sağlamayı planlamakta. GTS'nin süresi dolduktan sonra, ABD Gümrük ve Sınır Güvenlik, GTS'nin geçerlilik süresi dolmadan önce giren tüm eşyaya ilişkin GTS'den doğan haklarına, ithalat

---

[5] 19 U.S.C. 2461.

[6] 19 U.S.C. 2462(b)(2) and 19 U.S.C. 2462(c).

[7] Norman House'un resmi internet sitesinde konuyla ilgili bilgi mevcuttur.

[8] ÇN: ABD Kongresi tarafından 2000 yılında kabul edilen ve Afrika ülkelerinin ABD pazarına girişlerini kolaylaştırarak bu ülkelerin ekonomilerine destek olmayı öngören bir Kanundur.

[9] ABD Ticaret Temsilciliği'nin resmi internet sitesinde konuyla ilgili basın bildirisi mevcuttur.

[10] S. 2032 — 115th Congress: GSP Footwear Act of 2017 metninin bulunduğu adres: https://www.congress.gov/bill/115th-congress/house-bill/2735/text.

[11] Amerikan Konfeksiyon ve Ayakkabıcılar Derneği'nin resmi internet sitesinde söz konusu metin mevcuttur.

[12] CSMS #17-000622 metninin bulunduğu adres: https://apps.cbp.gov/csms/

tamamlandıktan sonra "özet sonrası düzeltmeler" vasıtasıyla imkan tanımaya devam edecek.

Ayrıca, geçerlilik süresinin sona ermesi ihtimalini göz önünde bulundurarak, GTS'den yararlanan ithalatçılar, gümrüksüz girişi sağlamak için giriş sürelerini değiştirebiliyorlar. 19 CFR 141.68(a)(2) ve (3) uyarınca, ilgili malların liman sınırlarına varması koşuluyla giriş zamanı en erken, giriş belgelerinin teslim edildiği tarih olabilir. Bu nedenle ithalat işlemini gerçekleştirenler GTS'ye uygun malların son tarihe yakın bir dönemde geleceğini bekliyorlarsa, ithalatçıların, ilgili belgelerin zamanında ibrazı için gerekli önlemleri almaları tavsiye edilmektedir.

Son olarak, GTS ile ilgili diğer gelişmelere dikkat edilmesi, ithalatçıların operasyonlarını etkileyebilecek değişiklikleri zamanında tespit etmesini sağlayacaktır.

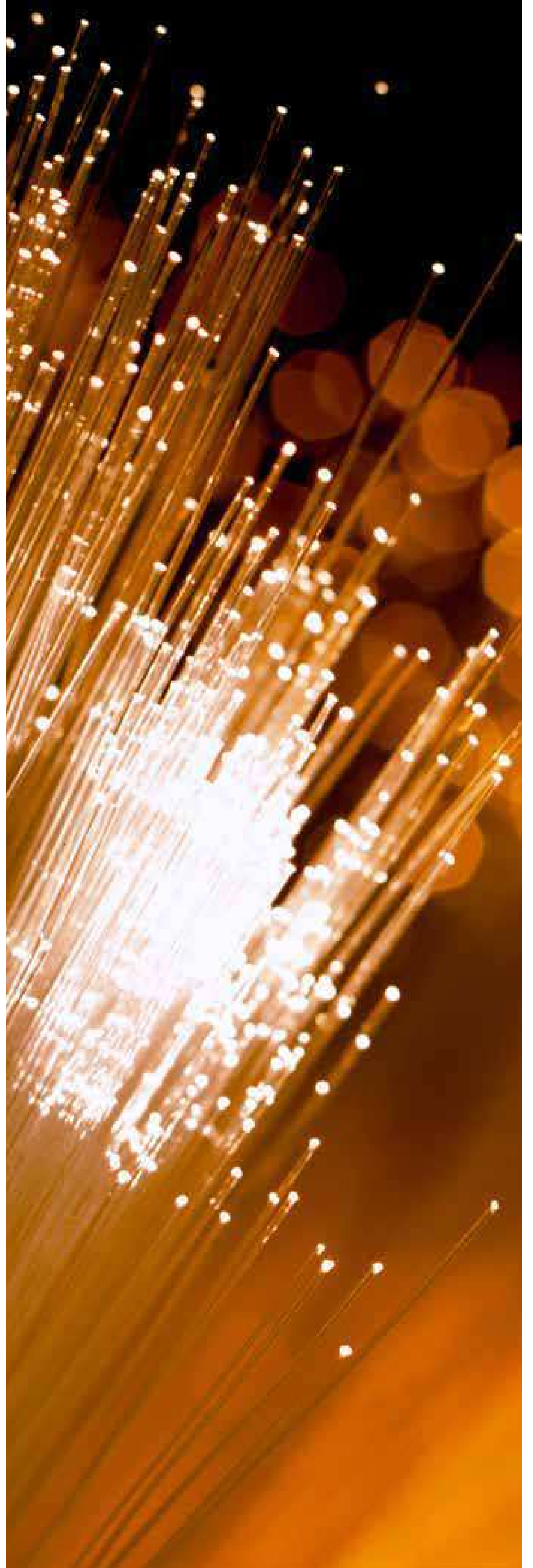
Türkiye'de GTS kapsamında yapılan son değişiklikler

31 Aralık 2017 tarihinde 4. mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/01 sayılı İthalat Tebliği ile Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi'nden yararlanacak ülkeler listesinde değişiklik yapıldı.

Yapılan değişiklik ile Gelişme Yolundaki Ülkeler (GYÜ) kategorisinde değerlendirilen Endonezya, Hindistan ve Vietnam, Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi'nden çıkarılarak bundan sonra yapılacak olan ithalatlarda ilgili ülkelerin Diğer Ülkeler (DÜ) kategorisinde sınıflandırılmasına ve Diğer Ülkeler'e ait vergi oranları üzerinden vergi hesaplaması yapılacağına karar verilmiştir.

Ayrıca, Etiyopya'dan yapılan ithalatlarda S-11a (yalnızca 5209.42 tarife alt pozisyonu için) hariç sektör olarak tanımlanmıştır. Bu ülkeden 5209.42 tarife pozisyonunda bulunan eşya ithalatı gerçekleştirilirken Diğer Ülkeler kapsamındaki vergi oranları geçerli olacaktır.

Bu konuda şunu belirtmek gerekir ki her sene GTS kapsamına girecek ülkelere/hariç sektörlere AB ile ortak bir çerçevede karar verilirken, bu sene AB bu değişikliklerden herhangi birini henüz uygulamaya sokmamıştır.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Elif Bögrek

ÇİN: Entegre gümrükleme reformunun ülke çapında yaygınlaştırılmasına ilişkin genel duyuru[1]

28 Haziran 2017'de, Çin Gümrük İdaresi (GAC), 1 Temmuz 2017'de yürürlüğe giren ülke çapında uygulanacak olan entegre gümrükleme reformlarının (GAC Tebliği [2017] No. 25) tanıtımı ile ilgili olarak kamuya açıklama yapmıştır.

Reform öncesi

Çin Merkez Hükümeti'nin reform çabalarının bir parçası olarak ve ticaretin kolaylaştırılması için endüstrinin isteği üzerine Gümrük İdaresi, bir tebliğ yayımladı ve bununla birlikte yeni oluşturulan Ulusal Gümrük Risk Önleme ve Kontrol Merkezi (RPCC) ve Vergi Toplama ve İdare Merkezi (TCAC), 1 Temmuz 2017 tarihinden itibaren faaliyete geçmiştir.

Bu aşamada gümrük reformu, Çin Halk Cumhuriyeti'nin Gümrük İthalat ve İhracat Tarifesinde belirtilen tüm malları ve ülke çapındaki tüm limanlardan herhangi bir ulaşım aracı ile Çin sınırlarını aşanları kapsamaktadır. Mevcut bölgesel gümrükleme merkezleri artık gümrükleme fonksiyonunu yerine getiremeyeceklerdir.

Esas değişiklikler

Bu reformların ana değişiklikleri Gümrük Risk Önleme ve Kontrol Merkezi ve Vergi Toplama ve İdare Merkezi'nin kurulmasını ve tabloda detayları verilen üç yeni yaklaşımın uygulamasını içermektedir.

Merkez	Sorumlulukları
Ulusal Gümrük Riski Önleme ve Kontrol Merkezi	
Gümrük İdaresi Gümrük Riski Önleme ve Kontrol Merkezi (Şangay)	‣ Ülke çapında hava taşımacılığını kullanarak malların ithalatı ve ihracatı sırasındaki oluşabilecek riskleri önleme ve kontrolünü sağlama sorumluluğunu üstlenir. ‣ Hava taşımacılığındaki tedarik zinciri işletmelerinin risk değerlendirmesini sağlar. ‣ İthalatçı veya ihracatçı tarafından verilen gümrük beyannamesi bilgilerine dayanarak hangi gönderilerin muayene edileceğini değerlendirmek için risk parametrelerini belirler ve gözden geçirir.
Gümrük İdaresi Gümrük Riski Önleme ve Kontrol Merkezi (Qingdao)	‣ Ülke çapında denizyolu nakliyesini kullanarak malların ithalatı ve ihracatı sırasındaki oluşabilecek riskleri önleme ve kontrol etme sorumluluğunu üstlenir. ‣ Denizyolu taşımacılığı ile ilgili tedarik zinciri işletmelerinin risk değerlendirmesini sağlar.
Gümrük İdaresi Gümrük Riski Önleme ve Kontrol Merkezi (Huangpu)	‣ Ülke çapında kara yolu taşımacılığı (örneğin karayolu ve demiryolu) kullanarak malların ithalatı ve ihracatı sırasındaki oluşabilecek riskleri önleme ve kontrol etme sorumluluğunu üstlenir. ‣ Malların karayolu taşımacılığında yer alan tedarik zinciri işletmelerinin risk değerlendirmesi yapar.
Vergi Toplama ve İdare Merkezi	
Gümrük İdaresi Vergi Toplama ve İdare Merkezi (Şangay)	‣ Makine ve teçhizatın, araçların, teknik araçların vb. büyük kategorilerinden sorumludur (Tarife'nin 84-87 ve 89-92. Fasılları)
Gümrük İdaresi Vergi Toplama ve İdare Merkezi (Guangzhou)	‣ Kimyasallar, mineraller, metaller ve bunların ilişkili ürünleri, vb. (Tarife'nin 25-29, 31-40 ve 68-83. Fasıllarının başlıca kategorilerinden sorumludur)
Gümrük İdaresi Vergi Toplama ve İdare Merkezi (Beijing and Tianjin)	‣ Tarım, ormancılık, gıda, ilaç, tekstil, uçak, muhtelif eşyalar vb. (Tarife'nin 1-24, 30, 41-67, 88 ve 93-97. fasıllarında olduğu gibi çeşitli ana mal kategorilerinin sorumludur.)

[1] Bu makale, EY tarafından periyodik olarak yayımlanan TradeWatch dergisinin Eylül, 2017 (Volume 16, Issue 3) sayısında yayımlanan "Public notice regarding the promotion of the integrative customs clearance reform on a nationwide basis&China's New export Control Law" başlıklı makalesi baz alınarak hazırlanmıştır.

Üç yeni yaklaşım şunları içermektedir:

1) Tek bir gümrük beyannamesi sunulabilir, ancak yeni yaklaşım, yukarıda bahsedilen iki merkez tarafından gümrük beyannamesini yöneten ve değerlendiren çok kademeli işleme mekanizmasını içermektedir.
2) İthalatçılar veya ihracatçılar Çin gümrüklerine kayıt yaptırarak gümrük beyannamelerini gönderip (ve gümrük vergi ve KDV yükümlülüklerini hesaplayarak), faturalarının çıktısını alarak kendileri ödeme yapmakla yükümlülerken gümrük kendi prosedürlerine istinaden belgeleri inceleme hakkını saklı tutmaktadır.
3) Denetimin işbirliği içinde yürütülmesi için ulusal gümrük kaynaklarının entegre kullanımı.

Bu yeni girişim, aşağıda özetlendiği gibi, gümrükleme süreçlerinde önemli değişiklikler getirecektir:

Gümrük Süreci	Önceki Yöntem	Yeni Yöntem
Giriş izni / Beyan	İthalatçı veya ihracatçı gümrük beyannamelerini gönderirdi. Onay vermeden ve serbest bırakmadan önce gümrük malları doğrulardı (onaylama yaklaşımı).	İthalatçı veya ihracatçı gümrük beyannamesini gönderir ve Gümrük malları serbest bırakır (diğer bir deyişle kabul yaklaşımı).
İthalat vergisinin tahsili ve yönetimi	Gümrükler, ödenecek olan gümrük vergisinden/ ithalattan doğan KDV faturalarını hesaplayarak düzenlerdi. İthalatçı veya ihracatçı, gümrük vergisinden / ithalattan alınan KDV'yi öderdi.	İthalatçı veya ihracatçı, gümrük vergisi /ithalattan doğan KDV yükümlülüğünü hesaplar, faturalarını bastırır ve ilgili vergiyi / ithalat KDV'sini öder.
Giriş Sonrası Muayene	Gümrük, yalnızca kendi yetki alanı içerisinde ithal edilen veya ihraç edilen malların gümrük beyannamesi verilerini gözden geçirirdi.	Gümrük İdaresi Vergi Toplama ve İdare Merkezi, gümrük beyannamesinin verilerini, ilgili fasıllarını ülke çapında ele alıyor.

İşletmelere etkisi

Bu reform, önceki gümrük denetimi yaklaşımında önemli değişiklikler getirecektir. Temel değişiklikler şunlardır:

1) Gümrükten çekme mekanizması, elle müdahalenin azaltılması için, bir onaylama yaklaşımı iken bir kabul yaklaşımı olarak değişmiştir.
2) İthalatçı veya ihracatçı, ilgili vergi veya ithalat KDV'sinin hesaplanması, tebliği ve ödenmesi konusunda daha fazla sorumluluğa sahiptir.
3) İki merkezin gümrük beyanname verilerini incelemek üzere faaliyete geçmesiyle, Gümrük İdaresi farklı yerlerde gümrük düzenlemelerindeki tutarsız uygulamaları önlemeyi amaçlamaktadır.

Bununla birlikte, bu reformların Gümrükleme sürecinde gümrük denetimini ve yönetimini artırmasını mümkün kılan ve ithalatçılara ve ihracatçılara gümrük kanun ve yönetmeliklerine uyum konusunda daha fazla sorumluluk üstlenmesinde kayda değer bir değişiklik yapmıştır.

- **Küçük hatalar büyük sorunlara neden olabilir:** Gümrükleme yaklaşımı değiştikçe, Gümrük birçok durumda ithalatçıların veya ihracatçıların beyanlarını sevkiyat öncesi ayrıntılı olarak incelemeyecektir. Bu yeni yaklaşım, büyük oranda ithalatçı veya ihracatçı tarafından yapılan beyanlara dayanır; beyan işlemi sırasında tanımlanmayan veya düzeltilen işlemler, sonraki gümrük beyannamelerinde tekrarlanırsa, birikimli bir etkisi olabilir. Gümrük tarafından sonradan kontrol sırasında tespit edilirse, bu tutarsızlık parasal cezalara, geç ödeme faizlerine ve / veya ithalatçının veya ihracatçının gümrük kredibilitesinin (daha kolaylaştırma ve daha fazla inceleme ile sonuçlanabilecektir) düşürülmesine neden olabilir.
- **Gümrüğün hatalı beyanları tespit etme olasılığı daha yüksektir:** Vergi Toplama ve İdare Merkezi, verileri analiz ederek ülke bazında GTİP beyanlarını inceleyebilir. Farklı limanlardaki aynı mal için farklı ithalat fiyatlarının ve/veya tarife sınıflandırmalarının (HS/GTİP kodlarının) raporlanması daha kolay tespit edilebilir ve sorgulanabilir.
- **Sorunların çözülmesi daha zorlayıcı hale gelebilir:** Gümrük İdaresi, bu işlevleri doğrudan iki merkez aracılığıyla yönettiğinden, ithalatçı veya ihracatçı için başa çıkılması gereken ek bir katman vardır. Bu nedenle eğer bir ithalatçı veya ihracatçı Gümrük tarafından sorgulanırsa, önceki yaklaşımın aksine daha fazla bölümle uğraşmak zorunda kalacak ve gelecekteki sonradan kontrol süreçlerini daha da zorlaştıracaktır.
- **Sonradan kontrol denetimlerinin sıklığı ve yoğunluğu artacaktır:** Şu anda, Çin Gümrük Denetim Bölümü Gümrük'teki toplam sayının % 5'ini oluşturmaktadır. İlgili reformlar ve personelin yer değiştirmesi sırasında, Denetim Bölümü giderek Gümrük'teki toplam istihdamın %20'sine yükselecektir. Bu değişiklik, sonradan kontrol denetimlerinin sıklığını ve yoğunluğunu büyük ölçüde artıracaktır.

İthalatçılar ve ihracatçılar için etkileri

Yukarıdaki gümrükleme değişiklikleri ile ilgili olarak, ithalatçılar ve ihracatçılar hızlı gümrüklemeden yararlanabilir, ancak aynı zamanda daha sıkı uygunluk gereksinimleri ile karşı karşıyalardır. Bu katı şartlara uymak ve ilgili riskleri daha iyi yönetmek için ithalatçılar ve ihracatçılar:

- **Periyodik olarak kontrollerini yapmalıdır:** Yukarıdaki değişikliklerle uygunluk gereklilikleri artmış ve düzenli sağlık kontrolleri potansiyel riskleri belirlemek ve hafifletmek için etkili bir yöntem olarak kullanılmaya başlanmıştır.

- **Herhangi bir sorun ortaya çıkarsa, kendiliğinden bildirim yapmalıdır:** Sözü edilen kontrol sırasında yanlış tarife sınıflandırması, ithalat fiyatlaması, menşe / tercih iddiası vb. gibi tespit edilen sorunlar için kendiliğinden bildirim ile ithalatçılar ve ihracatçılar daha uzlaşmaya yatkın veya indirgenmiş para cezaları isteyebilir.
- **Yetkilendirilmiş Yükümlü olmalıdır:** Yetkilendirilmiş Yükümlü (Çin Gümrüklerinde Yetkilendirilmiş Yükümlülük Statüsü) haline gelmek suretiyle, ithalatçı veya ihracatçı sadece Gümrük tarafından sağlanan tercihli tedbirleri almakla kalmanın (daha düşük denetim oranları ve tarife sınıflandırması, ithalat fiyatlaması ile menşe / tercih meseleleri ve / veya diğer gümrük formaliteleri konusunda önceliğe sahip olmak) yanı sıra, yaklaşık 40 Çin Hükümeti yetkilisi tarafından müştereken verilen diğer teşviklere sahip olabilir.

Çin'in yeni İhracat Kontrol Kanunu

Çin geleneksel olarak ihracata yönelik bir ülke olmakla birlikte, ihracat kontrolleri hem ihracatçılar hem de Çin yetkilileri için bir odak noktası değildir. Çin'in ihracat kontrol kuralları hâlihazırda farklı devlet kurumları tarafından belirli ürünler için çeşitli kurallar ve yönetmeliklerle uygulanırken, bu alanda belirli bir rehberlik görevi gören kapsamlı bir kanun bulunmamaktadır. Bütüncül mevzuat eksikliği göz önüne alındığında, pek çok ihracatçı, Çin'in ihracat kontrollerinden veya her bir ayrı yönetmelikte yer alan yükümlülüklerden tam olarak haberdar değildir. Çin'in taraf olduğu anlaşmalar ve uluslararası sözleşmelere göre, Çin'in yüksek teknoloji ürünlere ihraç eğilimi artarken, ihracat kontrol açısından daha fazla mal (örneğin kimyasallar, elektronik, yarıiletkenler) "hassas" olarak kabul edilebilmektedir. Buna ek olarak, Çinli şirketlerinin ihlalleri nedeniyle ihraç kontrollerine ilişkin olarak yabancı hükümetler tarafından zorluklar yaşaması ve cezalandırılmasına ilişkin örnekler halihazırda mevcuttur.

Bahsedilen sebepler ve ulusal güvenlik nedenleriyle, Çin Hükümeti kısa bir süre önce Çin'in İhracat Kontrol Yasası (yasa tasarısı) taslağını kamuoyuna duyurdu. Yasa tasarısı Çin'in yukarıda belirtilen kuralları ve düzenlemeleri toparlayarak ihracat kontrollerini birleştirmek için özel olarak tasarlanan ilk kapsamlı yasadır. Yasa tasarısı henüz yürürlüğe girmemesine karşın, 2018 yılında yürürlüğe girmesi beklenmekte ve bazı Çinli ihracatçıların mevcut yükümlülüklerine kıyasla uyum yükümlülüklerini artıracağı öngörülmektedir. Aşağıda yasa tasarısında değinilen önemli noktalara yer verilmiştir.



Kapsam

Yasa tasarısının kapsamı, çifte kullanım, askeri, nükleer ve diğer öğeleri olduğu kadar, ulusal güvenliği etkileyebilecek teknolojileri ve hizmetleri de içermektedir. Amaç, Çin'in ulusal güvenlik ve kalkınma çıkarlarını korumak, yayılmasını önleme (nükleer silahlar vb.) konusunda uluslararası yükümlülükleri yerine getirmek ve ihracat denetimlerini artırmak olarak belirlenmiştir.

Yasa tasarısı, "ihracat kontrolü", "çifte kullanım", "askeri" ve "nükleer" gibi bazı terimleri tanımlamıştır. Yukarıdaki kapsamda adı geçen "diğer unsurların yanı sıra mal ve hizmetlerin ulusal güvenliğini etkileyebilecek" ifadesinin yer aldığı, diğer maddelerin, teknolojilerin ve hizmetlerin potansiyel olarak neler olabileceği konusunda belirsizlik yaratabileceği öngörülmektedir.

Yönetim

Yasa Tasarısının temel dayanağı, kontrole tabi malların ihracının ihracat lisansı ve askeri silahlar ve mallar için bazı kayıt formları gerektirecek olan "kontrollü mallar listesi" (ilk bakışta, çift kullanımlı maddeler için bir liste ve askeri silahlar ve mallar için bir liste) aracılığıyla yönetilmesidir. Ayrıca, kontrollü maddeler listesinde yer almayan bazı ürünlerin ve/veya teknolojilerin yetkili devlet kurumları tarafından "geçici olarak kontrol edilen öğeler" olarak sınıflandırılabileceği ve bu nedenle de önerilen kanunlara tabi olabileceğini belirtmek gerekir. Diğer idari kontrol mekanizmaları, ürün, nihai kullanım, kullanıcı, ve/veya hedef kontrolleri içerebilir. Önerilen yasaya uyumu teşvik etmek için iç uygunluk, kendiliğinden bildirim ve ihbar mekanizmaları gibi yeni önlemler dâhil edilmiştir.

Uygulama

Yasa tasarısına göre, Danıştay ve Askeri Kurul öncelikle ihracat denetimlerini yönetmek ve uygulamakla sorumludur ve tabii ki Gümrük de sınır uygulamaları için önemli bir rol oynayacaktır. Bununla birlikte, yasa tasarısının bu ve diğer çeşitli devlet kurumlarının koordinasyonunda nasıl bir etkisi olacağı bilinmemektedir; bu nedenle, yasa tasarısı yürürlüğe konulduktan sonra ortaya idari sorunlar çıkması muhtemeldir.

Yasa tasarısına uyulmaması durumunda cezalar şunları içerir:

- Şirketlerin (yani ihracat sürecinde yer alan ihracatçı ve/veya diğer şirketler) potansiyel olarak yasadışı işletme gelirinin beş ila on katı arasında bir cezanın sorumluluğunu üstlenmesi,
- Uyumsuzluklardan sorumlu kişilerin, 100,000 ila 300,000 Çin Yuanı (yaklaşık 15,000 ila 45,000 ABD Doları) arasında para cezası ile kişisel olarak yükümlü olabilmesi,
- İhracat imtiyazlarının ve lisanslarının iptali veya çekilmesi,
- Yasadışı iş gelirlerine el konması,
- Söz konusu mallara elkonulması
- Suçlulara hapis cezası verilmesi,

İhracatçılara etkileri

Yasa tasarısının etkileri göz önüne alındığında, ihracat şirketleri, yeni ihraç kontrol yasası ile gelecek değişiklikleri ve yeni uygulamaları, ek yükümlülüklerin muhtemel olması nedeniyle, yakından takip etmelidir. İhracat yapan kuruluşların yeni kuralların getirdiği yükümlülükler ve bu kuralların ihracat faaliyetleri üzerindeki etkileri hakkında bilgi sahibi olmaları gerekmektedir.

Türkiye'de ihracat kontrolleri

Türkiye'ye bakıldığında ise İhracat kontrollerine ilişkin entegre bir yasadan ziyade çok sayıda kanun, yönetmelik ve tebliğde yer verilmektedir. İhracat kontrollerine ilişkin hükümler içeren kanunlar;

- 5201 Sayılı Harp Araç ve Gereçleri ile Silâh, Mühimmat ve Patlayıcı Madde Üreten Sanayi Kuruluşlarının Denetimi Hakkında Kanun
- 5202 Sayılı Savunma Sanayi Güvenliği Kanunu
- 5237 Sayılı Türk Ceza Kanunu: (Madde: 6, 172, 173, 174)
- 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu

Türkiye'de İhracat Kontrolleriyle alakalı olarak koordinasyonu sağlamak amacıyla askeri malzeme ve ekipmanın ihracat kontrolleri için; Milli Savunma Bakanlığı, Nükleer ve nükleer çift kullanımlı malzemenin ihracat kontrolleri için; Türkiye Atom Enerjisi Kurumu (TAEK), Diğer çift kullanımlı malzemelerin ihracat kontrolleri için; Ekonomi Bakanlığı yetkilidir.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.



Büşra H. Karasu

Avrupa Birliği-Kanada Serbest Ticaret Anlaşması (CETA) yürürlüğe girdi[1]

Dış ticarette artan korumacılık akımının gelişmekte olan ülkeler kadar gelişmiş ülkelere de yayılması sebebiyle son yıllarda küresel ekonomik büyümenin ve ticaret hacminin olumsuz yönde etkilediği görülmüştür. Dünya Ticaret Örgütü tarafından 2017 yılına ait verilerin yer aldığı Dünya Ticaretinin İstatistiksel İncelemesi'ne[2] göre, 1980 yılından beri ortalama %4,7 oranında seyreden dünya ticaretindeki büyüme oranının 2016 yılında %1,3'e kadar düşmesiyle, bu oranın 2008 finansal krizi sonrasında kaydedilen en düşük gelişme oranı olduğu belirtilmekte olup, dünya ekonomik büyüme oranının gayri safi hasıla (GDP) cinsinden değerinin 1980 sonrası dönemdeki %2,8 olan ortalamasının altında %2,3 ile tamamladığı belirtilmektedir. Bu süreçte, 1980-90 döneminde yaygın olan çok taraflı anlaşmaların faaliyet alanlarının yetersiz kalması ve sorunların çözüme ulaşmasında süreçlerin tıkanması sonucunda ikili serbest ticaret anlaşmaları (STA) ivme kazanmıştır.

Bu anlaşmalara örnek olarak, EY Kanada'nın Gümrük ve Uluslararası Ticaret ekibi tarafından kaleme alınan aşağıdaki makalede, CETA'nın Kanada'daki ithalatçı ve ihracatçılar için getirdiği yeniliklere yer verilmiştir.

Hatırlanacağı üzere, Avrupa Birliği (AB) ve Kanada tarafından imzalanan serbest ticaret anlaşması (CETA) birkaç kez ertelendikten sonra kısmi olarak 21 Eylül 2017 tarihinde resmen uygulamaya konmuştu. Bugüne kadar Kanada'nın imzaladığı en iddialı ticaret anlaşmalarından olan CETA'nın uygulanmaya başlamasıyla, Kanada ve AB tarife hatlarının %98'ine gümrük vergilerinden muafiyet sağlanacak, geri kalan %1'i ise gelecek yıllarda kaldırılacaktır. Böylelikle, hem Kanada hem de Avrupa menşeli şirketlerin yaklaşık 535 milyon kişilik pazara erişimi artacaktır.

Kısmi/şartlı uygulama (provisional application)[3]

Avrupa Konseyi'nin 5 Ekim 2016 tarihli kararı, AB ile Kanada arasında ortak anlayışa ilişkin mektupların taraflar arasında karşılıklı olarak iletildiği tarih olan 8 Temmuz 2017 itibarıyla, tartışmalı yatırım konularına ilişkin olanlar haricinde 21 Eylül 2017 tarihinde geçici olarak yürürlüğe girmesi ile birlikte tüm maddelerin uygulamaya geçmesine olanak tanımıştı.

Anlaşmanın tam onayı için tüm 28 AB üyesi ülkenin oybirliğince verilecek olan desteği gerekmekte olup, geçici uygulama aşağıda yer verilen bazı konulara ilişkin hükümleri kapsamayacaktır:

- Yatırımın korunması
- Portföy yatırımına ilişkin yatırım pazarı erişimi
- Yatırım Mahkeme Sistemi

1 Bu makale, EY tarafından periyodik olarak yayımlanan TradeWatch dergisinin Aralık, 2017 (Volume 16, Issue 4) sayısında yayımlanan "CETA Takes Effect" başlıklı makale temel alınarak hazırlanmıştır.

2 World Trade Organization, World Trade Statistical Review 2017: https://www.wto.org/english/res_e/statis_e/wts2017_e/wts2017_e.pdf

3 Bu makalede, "provisional application" terimi, anlaşmanın geçici olarak uygulamaya konduğunu ancak anlaşmanın bazı hükümlerinin henüz yürürlüğe girmediğini ifade etmektedir. Söz konusu anlaşmanın tüm hükümlerinin yürürlüğe girmesi ancak AB üye ülkelerinin 28 üyesinin de onayı ile mümkün olacaktır.

Anlaşmanın kesin onayı için tarih verilmediğinden, söz konusu tartışmalı maddeler onay sürecini geciktirebilecek veya öteleyebilecektir. Letonya, Malta ve Danimarka, bugüne dek anlaşmayı onaylayan AB üyesi ülkeler olmakla birlikte, anlaşmanın onaylanamamasının ne gibi etkiler yaratacağı henüz net değildir.

Artan pazar erişimi

AB gümrük vergilerinin kaldırılmasının, Kanada'nın ileri seviye imalat, tarım ve tarımsal gıda, otomotiv, kimyasal ve plastik, balık ve diğer deniz ürünleri, orman ve katma değerli ahşap ürünleri, metal ve mineral ürünleri, teknoloji gibi ekonomik sektörlerine olumlu etki edeceği beklenmektedir.

Anlaşmanın geçici olarak uygulamaya konmasıyla beraber gümrük vergilerinde aşağıdaki sektörlerde değişime gidilmesi planlanmaktadır:[4]

- **Endüstriyel ürünler:** Kanada'nın tarife hatlarından %99,6'sı ve AB'nin %99,4'ü kaldırıldı. Geri kalanların da aşamalı olarak CETA'nın yürürlüğe girmesinden sonraki 7 yıl içerisinde kaldırılması beklenmektedir.
- **Balık:** Kanada ithal edilen balık ürünlerinin tabi olduğu gümrük vergilerinin tümünü, AB ise %95,5'ini kaldırdı. İlgili tarife hatlarının tümü kaldırıldığında, halihazırda var olan gümrük tarife kotalarının (TRQs) da süresi sona erecek.
- **Tarım:** Kanada tüm tarım ürünlerindeki gümrük vergilerinin %90,9'unu, AB ise %92,2'sini kaldırdı. CETA kapsamında, Kanada tarafından, AB'den ithal edilecek olan süt ürünlerine (peynir) gümrük vergileri kotası da konuldu. AB ise kota sistemi sayesinde Kanadalı ihracatçılara sığır eti, domuz eti ve tatlı mısır için daha büyük bir pazar erişimi sağladı. Önümüzdeki 5 yıl içerisinde tarım ürünleri için gümrük vergisinden muafiyet sağlanacak[5].

Kamu alımlarına erişilebilirlik

CETA kapsamında, Kanadalı tedarikçiler yıllık değeri 3,3 trilyon Kanada Doları olarak tahmin edilen AB tedarik pazarının tüm seviyelerine erişimden faydalanabilecek. Kanada ve AB'nin kamu alımlarına ilişkin olarak vermiş olduğu taahhütler Anlaşma'nın 19. faslında yer almaktadır.

CETA kapsamında menşe bazlı kotalar

Çoğunlukla, eşyanın bir ülke menşeli olup olmadığının ve dolayısıyla tercihli tarifeden yararlanmak için gereklilikleri sağlayıp sağlamadığının tespiti, CETA'nın Menşe Kuralları ve Prosedürleri Hakkında Protokol'ün Ek 5'inde yer alan ürünlere özel menşe kurallarına göre belirlenir[6].

Bununla birlikte, Kanada ve AB, listelenen bazı eşyaların belirli miktarlarının ürüne özel bir dizi alternatif kurallar kapsamında menşe kazanması için birtakım "erişim-içi"[7] (within-access) menşe kotaları da oluşturmuştur.

Menşe bazlı kota kuralları ile uyumlu eşyaların listesine, ilgili ürüne özel menşe kuralları ve senelik izin verilen kota miktarlarına Protokol'ün EK 5-A'sında yer verilmektedir. Bahse konu menşe kotalarına tabi eşya kapsamına bazı tarım ürünleri, balık ve deniz ürünleri, tekstil ve giyim ürünleri ve taşıtlar dahil edilmiştir.

Buna göre, menşe bazlı kota kurallarına uyan ürünlerin ticaretini yapmak isteyen ithalatçı ve ihracatçıların, Kanada tarafından İhracat ve İthalat İzin Yönetmeliği'nde (EIPL) öngörülen ilgili ihracat ve ithalat izin şartlarına dikkat etmesi gerekmektedir. Menşe kotaları kapsamındaki tüm tekstil ve hazır giyim ithalatları için Kanada'nın dış işleri, ticaret ve gelişmeden sorumlu bakanlığı (Global Affairs Canada) tarafından düzenlenecek olan ithalat izni; AB'ye yapılacak olan belirli şeker ve çikolata malzemeleri, işlenmiş yiyecek, kedi ve köpek maması ve taşıt ihracatı için ise ihracat izni alınması gerekmektedir. Menşe bazlı kota kurallarına uyan balık ya da deniz ürünleri ve tekstil eşyalarının ihracatı için Kanada tarafından verilecek bir ihracat iznine gerek duyulmamaktadır.

Menşe şartları

CETA'da yer verilen menşe şartları, Kuzey Amerika Serbest Ticaret Anlaşması'nın (NAFTA) yanı sıra Kanada ve AB'nin taraf olduğu diğer serbest ticaret anlaşmaları kapsamındaki en iyi uygulamaları içermektedir. Bu anlamda, CETA'yı NAFTA'nın basitleştirilerek iyileştirilen bir versiyonu olarak değerlendirmek doğru olacaktır, ancak; CETA kapsamı menşe şartları daha esnek olduğundan belirsizliğe de daha çok açıktır.

Buna göre, menşe statüsü kazanılması, aşağıdaki durumlarda mümkündür:

- Ürünler tamamen bir ülkede elde edilmiş ise (Kanada ya da AB'de yetiştirilmiş, büyütülmüş, yakalanmış, toplanmış veya oradan çıkartılmış ise)
- Ürünler bütünüyle bir ülke menşeli olan materyallerle Kanada ya da AB'de üretilmiş ise

ya da

- Ürünler, Protokol'ün EK 5'inde yer verilen "ürüne özel menşe kurallarını" (PSRO) karşılayacak şekilde, Kanada ya da AB'de yeterli imalat işleminden geçen, bir ülke menşeli olmayan bazı materyallerden Kanada veya AB'de üretilmiş ve belirli menşe kotalarını karşılıyor ise (örneğin, taşıtlar)

Anlaşmadaki bazı maddeler aynı zamanda çapraz menşe kümülasyonunun kullanılmasına imkân tanımaktadır. Bu durum, hem Kanada hem AB'nin serbest ticaret anlaşmasının bulunduğu bir ülke (örnek: Meksika) menşeli ürünlerin, bir ürünün CETA kapsamında menşe kazanıp kazanmadığının belirlenmesinde dikkate alınabileceği anlamına gelmektedir. Buna ilaveten, AB ve ABD'nin bir STA imzalaması durumunda, üreticiler ABD ürünlerini Kanada ya da Anlaşma'nın bazı fasıllarda (Fasıl 2, 11, 16.01-16.03, 19, 20.02-20.03, 3505.10) yer alan AB menşeli ürünlere saydırabilecektir.

[4] Avrupa Komisyonu açıklaması, CETA – Summary of the Final Negotiating Results, European Commission, 2016: http://trade.ev.europa.eu

[5] Anlaşma Metni, EK 2-A

[6] Global Affairs, Canada, CETA Origin Quotas: http://www.international.gc.ca/message.aspx?&mst=404

[7] İthal edilmek istenen eşyanın menşeinin, EK 5'te açıklanan menşe kurallarını sağlamaması durumunda, EK 5-A'daki kurallar göz önünde bulundurulmalıdır ancak bu eşya kotaya tabi olmaktadır. Eşyanın vergiden muaf ithalatı için izin verilen maksimum miktarına, "erişim-içi" (within-access) menşe kotası denilmektedir.

CETA'da aynı zamanda, ürünlerin menşeini doğrulamak için Kanadalı firmaların NAFTA kapsamında alışkın olduğu prosedürlerden farklı birtakım yeni prosedürler ortaya sunulmaktadır. Örneğin, Anlaşma'da NAFTA'nın aksine "menşe şahadetnamesi" (certificate of origin) temeline dayanan menşe ispatı yerine "menşe beyanı" (origin declaration) esası getirilmektedir. "Menşe beyanı", ihracatçının kendi beyanına dayanan bir süreç olup, ihracatçının ürünlerin menşe statüsüne işaret eden beyanını fatura ya da ilgili ticari belge üzerinde belirtmesini içerir[8]. AB'deki ihracatçıların, "Registered Exporter (REX) number" (Kayıtlı İhracatçı numarası), Kanada'daki ihracatçıların ise "business number (BN)" adı verilen şirket kayıt numaralarını menşe belgesinin 2 numaralı alanına kaydettirilmeleri gerekmektedir. Halihazırda, REX'e kayıtlı olmayan AB'deki ihracatçılar REX numarası yerine kendi imzalarını belgenin 5 numaralı alanına ekleyebilmektedir, ancak 1 Ocak 2018'ta gelen kayıt zorunluluğu ile birlikte AB'deki ihracatçılarının REX için kayıt olması gerekmektedir.

Menşe teyidi için yeni yöntemler

CETA ilgili gümrük idareleri için kendi yetki bölgelerinden ihraç edilen eşyaların menşe statüsünün teyidi için yeni yöntemler de sunmaktadır. Konuyla ilgili düzenlemeler, 14 Eylül 2017 tarihinde Kanada Sınır Hizmetleri Ajansı (CBSA) tarafından duyurulmuş, ancak henüz yayımlanmamıştır. Bu yeni kurallar, ihracatçılara uygunluk ve kayıt tutma açısından önemli zorunluluklar getirmektedir.



Firmalar CETA için hazır mı?

Her ne kadar tarifelerin düşürülmesi Kanadalı ithalatçı ve ihracatçıların faydalanabileceği önemli bir değişiklik olsa da, tarifelerin ötesinde, okyanusun iki tarafındaki şirketlerin, CETA'dan kaynaklanan operasyonel değişimi yönetebilmesi amacıyla değişim yönetimi stratejileri geliştirilmesi gerekmektedir. Yeni kuralların beraberinde getirmesi muhtemel kimi zorluklara aşağıda yer verilmektedir:

- CETA'nın tercihli tarife kullanıcıları, menşe ispatına ilişkin yeni kurallarla pazara daha iyi fiyatlar ile girebilir (özellikle, tedarikçinin uygunluğunun sağlanması alanında zorlukla karşılaşılabilir).
- Bazı ihracatçılar, örneğin tekstil ve giyim sektöründe, bazı menşe kazanmayan ürünlerin menşeili gibi kabul edilmesine izin verilen ihracat işlemleri için yeni "menşe sapmaları" ile karşılaşabilir.
- Bazı ithalatçılar, yeni pazarlara erişebilmek için yeni tercihli kotalara ve yeni ithalat/ihracat izinlerine ihtiyaç duyacak.
- Tarımsal gıdalar için koruma altına yeni alınmış "coğrafi göstergeler", Avrupalı üreticiler için koruma anlamına gelse de Kanadalı üreticiler için pazarlama alanında uygunluk için yeni yükümlülükler anlamına gelecek.

Profesyonel çalışanların mesleki niteliklerinin tanınmasına ve göçüne yönelik yeni kurallar (karşılıklı tanıma anlaşmaları ya da MRAs), insan kaynakları bölümleri tarafından değerlendirilmelidir. CETA'nın yürürlüğe girmesinden sonraki 180 gün içerisinde, Kanada ve AB'nin aşağıdaki konulara açıklık kazandırması gerekmektedir:

- İş veya profesyonel sebepler ile seyahat eden kişilerin ülkeye geçici olarak girişine ilişkin gerekliliklere (ki Kanada'nın konuyla ilgili talimatları Anlaşma'da halihazırda bulunmakta)
- AB gemilerinin Kanada sularında sağladığı deniz dibi taraması gibi bazı hizmetler için tercihli muamelesine imkân tanıyan özel kurallara (ancak bunların birtakım uygunluk sorunlarına konu olması beklenmekte)
- Tedarikçi ve sözleşme yöneticilerinin teklifleri konusunda ulusal muamele hakkı talep etmek için kamu alımlarına ilişkin yeni kuralları değerlendirmesi gerekecektir.

Kanada hükümeti CETA'yı "eşya ve hizmetlerin ticareti için tarife dışı önlemler, yatırım, kamu alımı ve işgücü ile çevre benzeri konularda yeni standartlar" koyan bir anlaşma olarak tanımlamaktadır[9]. Tüm sektörleri kapsayan ve AB-Kanada arasındaki ticarete yönelik tarifeleri ortadan kaldıran ya da büyük oranda azaltan yenilikçi bir serbest ticaret anlaşmasıdır. Getirdiği yeni olanaklarla, iş sistemini altüst eden yarar ve zorlukların, Kanadalı şirketlerin, kendi rekabet güçlerini nasıl etkileyeceğinin CETA kapsamında değerlendirmesi gerekmektedir.

8 Bu ifade, Menşe Şartları ve Prosedürleri Hakkında Protokol EK-2'de bulunmaktadır

9 "The Comprehensive Economic and Trade Agreement is a big deal for Canadian companies" isimli Kanada Hükümeti tarafından yayımlanan broşür (http://www.international.gc.ca/message.aspx?&mst=404)



Türkiye-Kanada ticari ilişkilerine genel bakış

Halihazırda yürürlükte 23 serbest ticaret anlaşması bulunan Türkiye ile Kanada arasında bir STA imzalanması niyeti ile ilk kez 2010 yılının Şubat ayında, Türkiye tarafından müzakere girişiminde bulunulmuş, 2013 yılının Eylül ayında gerçekleşen istikşafı görüşmelerde iki taraftan yetkililer bir araya gelmiş[10] ancak tarafların attığı adımlar yetersiz kaldığından istenilen aşamaya gelinememiştir.

Öte yandan, Export Development Canada (EDC)'da yer alan bilgilere göre, Türkiye Kanada'nın Doğu Avrupa'daki en büyük ve önemli pazarı olma özelliğini taşımaktadır[11]. Türkiye Cumhuriyeti Dış İşleri Bakanlığı'ndan alınan Kasım 2017 verilerine göre Türkiye'nin Kanada'ya yapılan ihracatında 2016 yılına nazaran %9,73 oranında artış ile 801 milyon dolara, ithalatında ise %94,12 oranında artış ile 1,7 milyar dolara ulaştığı öğrenilmiştir. Türkiye tarafından yapılan ithalatın %82'sini sanayi ürünleri (yakıt, kimyasal, makine ve donanımı, ulaşım araçları, demir-çelik), %18'ini ise tarım ürünleri (kuru bakliyat ve tahıl, yenilebilir tahıl) oluşturmaktadır. Yatırım hacmine bakıldığında ise, Kanada'nın doğrudan yatırım değerinin 2.451,69 Milyon CAD, iş hacminin ise 1.770,66 Milyon CAD olduğu görülmektedir.

Türkiye ile Kanada'nın ticari hacmi ile yatırım olanakları göz önünde bulundurulduğunda ve iki ülke arasındaki ticari ilişkilerin yapısı ve gelişimi incelendiğinde, anlaşmanın Türkiye için yeni fırsatlar yaratabileceği gibi birtakım riskleri de beraberinde getirmesi mümkün görülmektedir. Buna örnek olarak, Kanada menşeili ürünlerin AB üzerinden A.TR Dolaşım Belgesi ile gümrük vergisi ödemeden Türkiye'ye girebilmesi gösterilebilir. Bu durumu önlemek için toplu konut fonu uygulaması gündeme gelebilir.

10 Kanada Hükümeti'nin resmi internet sitesinde "Canada-Turkey Exploratory Free Trade Discussions, Government of Canada" konusuyla ilgili bilgi mevcuttur.

11 Export Development Canada"nın resmi internet sitesinde Türkiye ile ilgili sözkonusu bilgiler mevcuttur: https://www.edc.ca/EN/Country-Info/Pages/Turkey.aspx

Kaan Yılmaz

Birleşik Arap Emirlikleri'nde KDV uygulanmaya başladı[1]

Bilindiği üzere, Birleşik Arap Emirlikleri hükümeti Katma Değer Vergisi Kanunu'nu[2] onaylamış ve Kanun 27 Ağustos 2017 tarihinde Birleşik Arap Emirlikleri Resmi Gazetesi'nde yayımlanmıştı. Bu makalemizde, söz konusu Kanun'da öne çıkan hususlar özetlenmiştir.

Yürürlüğe giriş tarihi

Kanun'un 85'inci maddesi uyarınca, Kanun 1 Ocak 2018 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Verginin konusu

Kanun'un 2'nci maddesinde, her türlü mal teslimi ve hizmet ifası (teslim ve hizmet sayılan haller de dahil olmak üzere) ile teslimi istisna edilmemiş her türlü ithalatın KDV'ye tabi olduğu belirtilmiştir. Teslimi istisna edilmiş mallara ilişkin hükümler bu Kanun'a istinaden yayımlanan İdari Yönetmelikle[3] belirlenmiştir.

Oran

Kanun'un 3'üncü maddesinde, ithalatın yanı sıra mal ve hizmetlerin tedarik edilmesine uygulanacak KDV oranının %5 olduğu belirtilmiştir. Bununla birlikte, istisnaya tabi işlemler olduğu gibi %0 orana tabi işlemler de bulunmaktadır.

KDV mükellefiyeti

Kanun'un 13'üncü maddesi kapsamında, gerçekleştirdikleri mal teslimi ve hizmet ifalarının toplam değeri, İdari Yönetmelikle belirlenen sınırı aşan (veya aşacak olan) Birleşik Arap Emirlikleri mukimlerinin KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri zorunlu kılınmıştır. Diğer taraftan, KDV'nin yürürlüğe gireceği Körfez Arap Ülkeleri İşbirliği Konseyi Üye Ülkelerinde mukim olmayan gerçek veya tüzel kişiler, Birleşik Arap Emirliklerinde mal teslimi veya hizmet ifası gerçekleştirmeleri durumunda, eğer işleme taraf olan başka bir kişinin bu mal teslimi veya hizmet ifasından doğan KDV'yi ödeme yükümlülüğü bulunmuyorsa, KDV mükellefiyeti tesis ettirmek durumundadırlar. Öte yandan, yalnızca yüzde sıfır orana tabi işlemleri yapan gerçek veya tüzel kişiler KDV mükellefiyeti gerekliliğinden muaf olmak için vergi otoritelerine başvurabilirler.

Gönüllü mükellefiyet tesisi hususu Kanun'un 17 inci maddesinde belirlenmiştir. Buna göre, İdari Yönetmelikle belirlenen gönüllü mükellefiyet tesisi sınırını aşan veya 12 ay içinde aşması beklenen gerçek veya tüzel kişiler gönüllü olarak KDV mükellefiyeti tesis edebilirler.

Birleşik Arap Emirlikleri'nde iş yapan iki veya daha fazla kişi, tarafların ilişkili kişi olması,

[1] Bu makale, EY tarafından periyodik olarak yayımlanan TradeWatch dergisinin Eylül, 2017 (Volume 16, Issue 3) sayısında yayımlanan UAE Government publishes new VAT Law makalesi baz alınarak hazırlanmıştır.

[2] Birleşik Arap Emirlikleri, Finans Bakanlığı'nın resmi internet sitesinde kısaca "Federal Kanun No.8" olarak geçen metin şu adreste mevcuttur: https://www.mof.gov.ae/ar/lawsandpolitics/govlaws/pages/vat-law.aspx.

[3] Birleşik Arap Emirlikleri, Finans Bakanlığı'nın resmi internet sitesinde kısaca "Kabine Kararı No. 52" olarak geçen metin şu adreste mevcuttur: https://www.mof.gov.ae/Ar/lawsAndPolitics/CabinetResolutions/Pages/CabinetDecisionNo52OF2017.aspx

her bir tarafın Birleşik Arap Emirlikleri'nde yerleşik olması ve tarafların ortak kontrole tabi olması durumunda "grup mükellefiyeti" tesis edebilirler.

İlişkili kişiler arasında yapılan işlemler

Bedelin, normal piyasa koşullarının altında bulunduğu ve alıcının tam KDV indirim hakkını haiz olmadığı işlemlerde, ilişkili kişiler arasında yapılan işlemlerin bedeli piyasa bedeli olarak değerlendirilmektedir.

Reklamlarda KDV'nin gösterimi

İdari Yönetmelikle belirlenen koşulların karşılanmadığı durumlarda reklamlarda belirtilen fiyatların KDV dahil gösterilmesi zorunludur.

%0 orana tabi olan işlemler

Kanun'un 45'inci maddesi %0 orana tabi işlemleri 14 fıkra altında açıklamıştır. Bunlar; ihracat işlemleri, uluslararası taşımacılık, yatırım metalleri, mesken amaçlı konutların ilk teslimi (inşaat tamamlandıktan sonra üç yıl içinde teslim etmesi koşuluyla), ham petrol ve doğal gaz olarak özetlenebilir. Eğitim hizmetleri ile temel ve önleyici sağlık hizmetleri ve ilgili mal ve hizmetler de İdari Yönetmelik'te belirtilen koşulları sağlamaları durumunda %0 orana tabi olacaklardır.

Serbest bölgeler

Belirlenmiş serbest ticaret bölgeleri BAE'nin dışında sayılacaktır. Mallar belirlenmiş bölgeler arasında KDV'ye tabi olmaksızın teslim edilebilir. Uygulamanın usul ve esasları İdari Yönetmelik'le belirlenmiştir.

İstisna kapsamındaki işlemler

Boş arsa teslimleri, yerel yolcu taşıma işlemleri ile mesken amaçlı konutların satışı ve kiralaması KDV'den istisna edilmiştir. Öte yandan, İdari Yönetmelik ile belirlenmiş finansal hizmetler de KDV'den istisnadır.

Vergi faturaları

Vergi faturaları mal teslimi veya hizmet ifasını müteakip 14 gün içerisinde düzenlenmelidir. İşlem bedelinin BAE dirhemi (AED) olarak belirlenmediği durumlarda bedel Merkez Bankasının mal teslimi veya hizmet ifasının gerçekleştirildiği günün kuru kullanılarak BAE dirhemine (AED) dönüştürülmeldir.

Tahsili olanaksız duruma gelen alacaklar

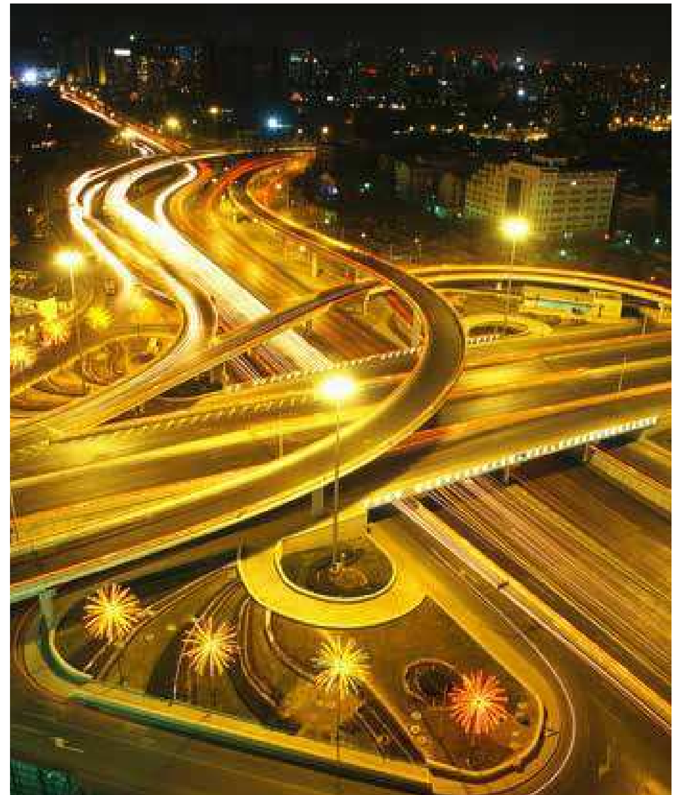
KDV mükellefiyeti bulunan bir kişi, tahsili olanaksız duruma gelen bir alacağını, aşağıdaki koşulların gerçekleşmesi şartıyla hesaplanan KDV'den düşebilir:

- Mal teslimi ve/veya hizmet ifasının gerçekleşmiş olması ve buna ilişkin KDV'nin tahakkuk etmiş ve ödenmiş olması;
- İlgili işleme ilişkin ödemenin, tedarikçinin muhasebe kayıtlarına kısmen veya tamamen tahsili olanaksız duruma gelen alacaklar olarak intikal ettirilmesi;
- Mal tesliminin ve/veya hizmet ifasının üzerinden altı ay geçmiş olması;
- Tedarikçinin alıcıyı ilgili borç tahakkukunun silindiğine dair bilgilendirmesi.

Kanun, çeşitli konular hakkında daha spesifik düzenlemeler için İdari Yönetmelik'e atıfta bulunmuştur. Bu konular aşağıdaki başlıklardaki gibi özetlenebilir:

- KDV mükellefiyeti eşikleri,
- İşlemin gerçekleştiği yere ilişkin özellikli hususlar,
- Kar marjı yöntemi,
- Sorumlu sıfatıyla beyana ilişkin koşullar ve şartlar,
- Belirlenmiş serbest bölgelerin tanımlanması,
- İstisna finansal hizmetler,
- Vergi faturalarının içeriği,
- Beyannamelerinin içeriği ve düzeni,
- Vergi faturalarında ve beyannamelerde yapılan düzeltme işlemleri,
- Vergilendirme dönemleri,
- Dağıtım,
- Finansal varlık yöntemi,
- KDV'nin ve ilgili diğer borçların ödenmesi,
- 31 Aralık 2017'de veya daha önce sonuçlanan fakat işlemlerin kısmen veya tamamen 1 Ocak 2018'de veya daha sonra yapılacağı sözleşmelerde geçiş hükümleri.

Kanun Arapça yayımlanmıştır. Arapça ile başka dillerdeki çevirileri arasında uzlaşmazlık çıkması durumunda Arapça versiyonu (Resmi Gazete'de yayımlanmış versiyon) baz alınacaktır.



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

Cihat Tarık Koç
Berkin Özhan

Suudi Arabistan'da KDV Kanunu yayımlandı[1]

Giriş

Katma değer vergisi (veya KDV), işletmeler tarafından birkaç istisna dışında satın alınan ve satılan tüm mal ve hizmetlerde uygulanan dolaylı bir vergidir. KDV, dünya bütçeleri için güvenilir bir gelir kaynağı olarak 160'dan fazla ülkede uygulanmaktadır. Bir süredir KDV uygulamasına geçmeyi hedefleyen Suudi Arabistan'da Zekât ve Vergi Genel Müdürlüğü (General Authority of Zakat and Tax - GAZT), kısa bir süre önce, kamu istişarelerine yönelik portalında Katma Değer Vergisi Uygulama Yönetmeliği'nin taslağını iki dilde (Arapça ve İngilizce) yayınladı. KDV yasasının nihai versiyonunun Suudi Gazetesi'nde resmi olarak yayınlanmasıyla işletmeler, faaliyetlerini değerlendirebilmeli ve 1 Ocak 2018'de başlamış KDV uygulamasına hazırlanmalıdır. KDV'nin ilk aşamada uygulanmaya başlanma oranı %5 ve yüzde 0% oldu. Yazıda KDV Uygulaması Yönetmeliği'nin detayları açıklanmaktadır.

Ana hükümler

- **Küçük işletmelerin GAZT tescili**

  Cirosu 1 milyon SAR'ın (yaklaşık 267.000 ABD Doları) altındaki küçük işletmelere GAZT'a kayıt olmak için 1 Ocak 2019 tarihine kadar bir yıl ek süre verilecek. Bu sayede, küçük işletmelerin yeni KDV sistemine hazırlanmaları kolaylaşması düşünülüyor.

  Yönetmelik, Eylül 2017'den itibaren başlayan zorunlu elektronik kayıtın gerekliliklerini ve şartlarını ortaya koyuyor. Tarihin Eylül 2017 olarak belirlenmesine rağmen GAZT, büyük işletmelerin (geliri 40 milyon SAR'ı aşan – yaklaşık 10,7 ABD Doları) ve çok büyük işletmelerin (geliri 2 milyar SAR'ı aşan) elektronik ortama kayıt edilme sürecine Eylül'den önce başlamıştı.

- **KDV gruplama**

  Bir grup şirket müşterek kontrolün (mülkiyet kontrolü) % 50'den fazlasını paylaşırsa, KDV gruplaması uygulanması kararlaştırıldı. Yönetmeliğin KDV gruplama ile ilgili koyduğu hükümler, vergiden kaçınma tehdidinin önüne geçmek için alınan önlemleri de içermektedir. Bu önlemlerle beraber, KDV grubunun temel amacının bir vergi avantajı elde etmek olması durumunda, KDV grubunun askıya alınması veya yasaklanması söz konusu olabilecek. Ancak bu vergiden kaçınmayı önleme tedbirlerine rağmen, mükelleflerin ve vergi gruplarının vergi avantajı elde etme niyetlerini ölçmek güç olacağından, ilerisi için vergi davalarının sıkça görüleceği ihtimali ortaya çıkmaktadır.

- **Finansal hizmetlerin tedariki**

  İslami finans ürünleri de dâhil olmak üzere finansal hizmetlerin tedariki, KDV'den muaftır. Bankalar tarafından verilen açık ödemeler, komisyon veya ticari indirimler hizmetleri için alınan ücretler, standart oran üzerinden KDV'ye tabi olacak. Sigorta

[1] Bu makale, EY tarafından periyodik olarak yayımlanan TradeWatch dergisinin Eylül, 2017 (Volume 16, Issue 3) sayısında yayımlanan "Saudi Arabian Tax Authority releases VAT Implementing Regulations for public consultation" başlıklı makale baz alınarak hazırlanmıştır.

hizmetlerinden hayat sigortası KDV'den muaf tutulurken, genel sigortanın standart KDV oranına tabi olunması kararlaştırıldı.

- **Konut tedariki**

Konut niteliğindeki gayrimenkullerin kiralanması veya belgelendirilmesi (oteller, hanlar, pansiyonlar, moteller, residence daireleri veya diğer geçici konutlar hariç) KDV'den muaftır.

- **Tıbbi malzemeler**

Bir kişiye yetkili bir reçeteyle kişisel kullanım için dağıtılan nitelikli ilaçlar (Sağlık Bakanlığı tarafından onaylanan ilaç listeleri) veya tıbbi ürünler (Suudi Gıda ve İlaç Otoritesi (SFDA) tarafından lisanslanan mallar) sıfır oranlı vergiye tabi olacaktır. Ancak bu dağıtım kayıtlı bir eczacı, SFDA lisanslı bir distribütör, birincil sağlık merkezi veya bir hastanede gerçekleştirilmelidir.

Ancak, tedarik zinciri ön aşamalarında bulunan ve yukarıdaki şartlara uymayan malzemeler vergilendirilecek. Buna göre, muafiyetin veya "0" oranlı verginin yalnızca tedarikin bireysel alıcılara sağlanacağı durumlarda uygulanmasına karar verildi.

- **Devlet makamları**

Devlet makamlarının ekonomik faaliyet yürütmediği kabul edilmektedir. Bu nedenle, KDV mükellefiyeti tahsis ettirme zorunlulukları bulunmamaktadır. Bununla birlikte, eğer özel sektörle rekabet halinde mal ve hizmetlerin arzına katılıyorlarsa, ekonomik faaliyette bulunmuş sayılacaklardır. Bu gibi durumlarda gerek görülen minimum mükellefiyet şartlarını sağladıkları takdirde, mükellefiyet tesis etmeleri gerekecektir. Devlet makamları, sıfır orana tabi malların tedarikçilerine sunabilecekleri bir belge almak için vergi idaresine başvurabilir. Buna dayanarak, söz konusu devlet kurumu aynı zamanda sorumlu sıfatıyla KDV hesaplayabilir.

- **İşletme devri**

İşletme devri durumlarında, ekonomik faaliyet transferi gerçekleştiğinde, belirli koşullar sağlandığı takdirde işlem KDV'ye tabi olmayacaktır. Diğer KDV yargı sistemlerinde işletme devri işlemlerinin en tartışmalı işlemler arasında olduğunu göz önüne alındığında, bu durum olumlu bir gelişme olarak ön plana çıkmaktadır.

- **İthalat**

İthal mallara ilişkin KDV, eşyanın ülkeye girişi sırasında ödenecektir. Özel ihtiyaçları olanlar için belirli kişisel eşyaların veya 10.000 Suudi Arabistan Riyalinden (yaklaşık 2.600 ABD Doları) daha düşük değere sahip malların ithalat işlemlerinde ise belli istisnalar uygulanabilir, ancak bu durum bazı sınırlamalara tabidir.

İthalatçılar, KDV ödemelerini girişte Gümrük İdaresine yapmak yerine KDV beyannamesiyle yapabilmek için izin başvurusunda bulunabilirler.

- **Sorumlu sıfatıyla KDV hesaplama**

12 ay boyunca uyumlu vergi mükellefi olduğu kanıtlanmış bir geçmişe sahip olan Mükellefler, Suudi Arabistan'a yapacakları mal ithalatı üzerinden KDV'yi sorumlu sıfatıyla beyan şeklinde ödeyebilirler.

- **KDV hesaplama yöntemi**

Kullanılmış motorlu araçları tedarik eden mükellefler KDV hesaplamasında kar marjı yöntemini kullanabilirler.

- **Kupon tedariki**

Kupon (kupon, para benzeri, bilet, lisans, izin, pass) tedariki, kupon bedelinin kuponun nominal değerine eşit veya bu değerin altında olması durumunda KDV'ye tabi tutulmayacaktır.

- **İndirilecek KDV**

Mükellefiyet tesisinden önce altı aya kadar yapılan satın almalarda KDV'yi indirebilmek için özel kuralların uygulanması gerekmektedir. Diğer taraftan KDV aşağıda belirtilen durumlarda indirilemeyebilir:

- Eğlence, spor veya kültürel etkinlikler
- Otellerde, restoranlarda ve benzeri yerlerdeki yiyecek-içecek hizmeti
- Kullanılmış veya özel kullanıma açılmış motorlu taşıtların satın alınması veya kiralanması (kısıtlı motorlu araçlar), kısıtlı motorlu taşıtlar ve diğer özel veya ticari olmayan mallar ve hizmetler ile ilgili masraflar

Mükellefiyetten önce altı aya kadar yapılan satın almalar için KDV'yi indirebilmek için özel kuralların uygulanması gerekliliği burada dikkat çekmektedir.

- **İndirme metodolojisi**

"Doğrudan olmayan" olarak atfedilen satın almalar için nispi indirim, bir önceki takvim yılının vergiye tabi satışlarının aynı dönem toplam satışların sayısına bölünmesine dayanmaktadır. Sermaye varlıkları ise bu hesaplamadan hariç tutulmaktadır. Gerçek miktarlar belli olduğunda nihai vergi beyannamesinde düzeltmelerin yapılması gerekecektir. Bu durumda mükellefler alternatif metotlara başvurabilir; ancak, "de minimus" kuralının olmaması göz önünde bulundurulmalıdır.

- **Sermaye varlıkları**

Sermaye varlıklarının kullanımındaki değişikliğe ilişkin olarak indirilecek vergi alacaklarının indirimi için düzeltme süresi maddi ve maddi olmayan sermaye varlıkları için altı yıl, taşınmaz sermaye varlıkları için on yıl, veya sermaye varlığının faydalı ömrünün altı veya on yıldan az olduğu durumlarda söz konusu sermaye varlığının faydalı ömrü olarak belirlenmiştir. Buna ilişkin düzeltmelerin her 12 ayda bir yapılması gerekmektedir.

Vergi faturaları

Vergi faturalarının vergiyi doğuran olayın meydana geldiği ayı takip eden her ayın on beşinci gününde düzenlenmesi gerekmektedir. Bu durumun tedarikçilerin vergi faturalarını düzenlenmesini geciktirmesi durumunda sorun oluşturabileceği beklenmektedir.

Ödenecek KDV tutarının (Suudi riyali olarak) Arapça gösterilmesi gerekmektedir. Diğer yandan müşterinin, Vergi Sicil Numarasının ise faturada gösterilmesi gerekli görülmemiştir. Basitleştirilmiş vergi faturası gereksinimleri arasında ödenecek vergi tutarının veya vergi dâhil tutarın belirtilmesi de yer almaktadır.

Borç ve alacak dekontları (Debit ve credit note)

Borç ve alacak dekontları için öngörülen şartlara yönetmelikte detaylı olarak yer verilmiştir. Bu belgelerde, vergi faturasının sıra numarasına atıfta bulunulması gerekmektedir.

Beyanname detayları

Vergi beyannamesi aşağıdaki detayları içermelidir;

- Vergiye tabi ve sıfır oranlı işlemlerin toplam değeri
- Toplam satın alımlar
- Toplam indirilecek KDV
- Nominal işlemlerin toplam değeri
- Sorumlu sıfatıyla ödemeye tabi işlemlerin toplam değeri
- İç işlemlerin toplam değeri
- İthal işlemlerdeki toplam vergi
- Muaf işlemlerin toplam değeri
- Diğer işlemler
- Düzeltmelerin değeri (indirilecek KDV'nin nispi indirimi)
- Sermaye varlıkları kullanımının değişimine ilişkin düzeltme
- Daha önceki beyannamelere ilişkin düzeltmeler

Gerekli vergi kodlarının ve genel muhasebe kodlarının sayısı göz önünde bulundurulduğunda, gerekli beyanlardan oluşan bu geniş listenin benimsenmesi veya uygulanmasının güç olması muhtemeldir.

Beyannamenin düzeltilmesi

5.000 Suudi Arabistan Riyalinden (yaklaşık 1.300 ABD Doları) daha büyük hatalar olması durumunda daha önceki vergi beyannamesinin düzeltilmesi gerekmektedir. Bununla beraber vergi kaçırma veya kasti olarak hüküm ihlali olması durumunda ise tarhiyatın değiştirilmesine ilişkin süre aşımı süresi 20 yıla kadar uzayabilir.

Vergi kayıtları

Kayıtların vergi döneminin sonundan itibaren 6 yıl boyunca saklanması zorunludur. Sermaye varlıklarına ilişkin kayıtların ise 6 veya 10 yıllık bir süreyle saklanmak zorunda olduğu belirtilmiştir. Ancak gerekli görülen durumlarda kayıtlar 5 yıl daha saklanabilir.

Önceden kazanılmış hakların korunması hükümleri

Sözleşmelere ilişkin kazanılmış hakların korunmasına ilişkin hükümler söz konusu olduğunda, müşteri indirilecek KDV'nin tamamını talep edebildiğini belgelemek zorundadır. Bu bakımdan vergi dairesine bir başvuru yapılması gerekli görülmemiştir, ayrıca mevzuatta bu sözleşmeler için herhangi bir minimum değer de öngörülmemiştir.

Gelecek adımlar

GAZT, önerilen katma değer vergisi ve KDV'nin işlerine olan etkileri konusundaki farkındalık düzeyini artırmak için iş gruplarıyla aktif olarak etkileşim kurmak amacıyla çeşitli oturumlar düzenlemektedir. KİK (Kuzey Arap Ülkeleri İşbirliği Konseyi) bölgesinde faaliyet gösteren ithalatçıların ve diğer işletmelerin ilgili KİK üye ülkelerinin KDV yasalarına uymak için acil adımlar atması büyük önem arz etmektedir.

KİK işletmelerinin, KDV'nin tüm faaliyetleri üzerindeki etkisini belirlemek için bir KDV etki değerlendirmesine başlamalarının faydalı olacağı düşünülmektedir. Bu değerlendirmede, KDV'nin aşağıdaki ana alanlar üzerindeki etkisi dikkate alınmalıdır:

- Finans ve muhasebe bilgi teknolojileri ve sistemleri
- Vergi ve uyumluluk
- Tedarik zinciri – mal ve hizmetler
- Sözleşmeler
- Satış ve pazarlama
- Hukuki yapı
- İnsan kaynakları



Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.

İlayda Şendur
Samira Huseyn
Canan Elitaş

Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi transfer fiyatlandırması vaka çalışması[1]

Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi (Technical Committee on Customs Valuation - TCCV) Gümrük İdaresi tarafından yapılan transfer fiyatlandırması çalışmasının tartışıldığı yeni bir vaka incelemesi onaylamıştır. Dünya Gümrük Örgütü Konseyi'nin onayının ardından TCCV Vaka İncelemesi 14.2 olarak yayınlanması beklenmektedir.

Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi, Dünya Ticaret Örgütü Değerlendirme Anlaşmaları sonucunda tesis edilen ve bu anlaşmalar üzerine rehberlik ve açıklamalar sağlayan bir gümrük kuruluşudur. TCCV, 180 ülkenin gümrük idarelerinden oluşan hükumetlerarası örgüt – Dünya Gümrük Örgütü – tarafından yönetilmektedir. Komitenin rehberliğinin yargı üzerinde yasal bir bağlayıcılığı olmamasına rağmen, dünya genelinde gümrük idareleri komitenin resmi açıklamalarına atıfta bulunmaktadır.

Emsal fiyata ulaşmak; gelir vergisi transfer fiyatlandırması ve gümrük idarelerinin ilişkili kişi değerlendirmesi kurallarının ortak amacını oluşturmasına rağmen, emsal fiyatlara varılması noktasında bu kurallar kendi aralarında farklılık göstermektedir. Bunun sonucunda, dünya genelinde gümrük idareleri gelir vergisi transfer fiyatlandırmasına ilişkin hazırlanan dokümantasyonun gümrük kıymeti tespitini destekleyip desteklemediğini ve nasıl desteklediğini belirlemeye yönelik çalışmalar yapmaktadır.

İthalatçıların büyük çoğunluğu, ithalat değerini satış bedeline - satış için ödenen veya ödenecek fiyata - istinaden beyan etmektedir. Dokümantasyon ve kayıt tutma sürecinin kolaylığı, şirketleri satış bedeli yöntemini tercih etmeye yönelten en önemli sebeptir.

Buna rağmen, ithalatçıların ilişkili kişilerden alım yaptıkları zaman satış bedeli yöntemini kullanabilmeleri için özel kurallar uygulanmaktadır. Eğer;

1. Satış koşullarının incelenmesi taraflar arasındaki ilişkinin fiilen ödenen veya ödenecek fiyatı etkilemediğini ortaya koyarsa (gelir vergisi yönünden değerlendirildiğinde, şartların tümünün tarafların aralarında bir ilişki yokmuş gibi işlem gerçekleştirdiğini göstermesi),

veya

2. İthal eşyasının satış bedeli, belirli test değerlerine yakınsa,

söz konusu bedel, ilişkili kişiler arasında gümrük kıymeti belirleme yöntemi olarak kabul edilir.

Bununla birlikte, test değerleri yaygın olarak kullanılmamakta ve ithalatçılar satış bedelinin kabul edilebilirliğini genellikle satış testi şartları altında ortaya koymaya çalışmaktadır.

Satış testinin şartları, alıcı ile satıcı arasındaki ilişkinin fiyatı etkilemediğini belirlemek için bir işlemin ilgili yönlerini inceler. Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi, 2010 yılında yayınladığı 23.1. Yorum Notlarında, Gümrük İdaresinin satış koşullarının

[1] Bu makale, EY tarafından periyodik olarak yayımlanan TradeWatch dergisinin Aralık, 2017 (Volume 16, Issue 4) sayısında yayımlanan *Technical Committee on Customs Valuation Approves a New Case Study on Transfer Pricing* başlıklı makalesi baz alınarak hazırlanmıştır.

değerlendirilmesiyle ilgili bir transfer fiyatlandırması çalışması inceleyebileceğini belirtmiştir. Geçtiğimiz yıl, Komite Vaka İncelemesi 14.1 ‘i onayladı. Bu incelemede, çalıştığı İşleme Dayalı Net Kar Marjı Yöntemini (ABD’deki karşılaştırılabilir kar metoduna benzer bir yöntem) kullanan ve ithalatçının/ distribütörün kar marjını test eden bir transfer fiyatlandırması çalışmasının kişiler arasındaki ilişkinin fiyatı etkilemediğini gösterebileceği ve dolayısıyla bu yöntemin kullanıldığı satış işlemlerinde satış bedeli yönteminin uygulanabileceği açıklanmaktadır.

Vaka İncelemesi 14.2’de belirtildiği üzere, Gümrük İdaresi bir transfer fiyatlandırması çalışmasından taraflar arasındaki ilişkinin fiyat üzerinde etkili olduğunu ortaya çıkarabilir. Dolayısıyla ithalatçının satış bedeli yöntemini kullanamayacağı görüşünü verebilir.

Vaka incelemesi 14.2

Vaka incelemesi 14.2, ilişkili kişiden lüks çanta ithalatı yapan bir firmayı kapsamaktadır. Hem ithalatçı hem de ihracatçı, çokuluslu bir marka sahibinin yan kuruluşlarıdır. İlişkili kişi transfer fiyatlandırması, Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD)’nün yeniden satış fiyatı yöntemine göre belirlenmiş olup ithalatçının kar marjı, ithalatçıyla benzer işlevlere ve risklere sahip olan fakat ilişkisiz kişilerle işlem gerçekleştiren bir grup emsal şirketlerin kar marjıyla karşılaştırılmıştır. Bu grupta yer alanlar ithalatçıyla ilişkisi olmayan şirketlerle alım satım yapmaktadır. Bu durumda, ithalatçının söz konusu yıla ilişkin brüt kar marjı %64 olarak hesaplanmıştır. Karşılaştırılabilir şirketlerin kar marjlarından oluşan emsal aralık ise %35 ila %46 arasında belirlenmiştir.

Genellikle, yeniden satış fiyatı yöntemi gibi Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği’nin belirlediği kara dayalı transfer fiyatlandırma metodolojisi uygulandığında, , vergi mükelleflerinin fiili karları emsal aralığın dışındaysa, düzeltme işlemi yapılması gerekmektedir. Transfer fiyatlandırmasında düzeltme işlemleri iki şekilde yapılmaktadır;

- İthalatçının kar marjı, belirlenen emsal aralığın üzerinde ise ithalatçı tarafından ihracatçıya ilave bir ödeme yapılır.
- İthalatçının kar marjı, belirlenen emsal aralığın altında ise ihracatçı ithalatçıya karşı borçlandırılır.

Bu şekilde kar marjı emsal aralığı içine geri çekilmiş olacaktır.

Vaka İncelemesi 14.2'deki açıklamaya istinaden, ithalatçının kâr marjının emsal aralığını aşması durumunda, ithalatçının ihracatçıya ek bir ödeme yapması beklenmektedir. Bu durum ithal edilen mal bedelinin artmasına ve ithalatçının kar marjının düşmesine yol açacaktır.

Söz konusu ek ödemenin Gümrük İdaresine rapor edilmesi ve ödenmeyen vergilerin tahsil edilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, Vaka İncelemesi 14.2, sonradan kontrol sırasında herhangi bir düzeltme işleminin gerçekleşmediğini ortaya çıkarmıştır. Netice olarak, nihai kar marjının emsal aralığını aştığı görülmektedir. Beklendiği üzere, gerekli düzenleme işleminin yapılmaması emsal fiyata ulaşılmasını engellemiş ve dolayısıyla, ithalatçı satış bedeli yöntemini kullanamamıştır.

İthalatçılar için uyarı

Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD)’nün öngördüğü kara dayalı bir transfer fiyatlandırması yöntemini kullanan bir şirketin düzeltme işlemi yapması beklendiği için çoğu durumda bu vaka incelemesi doğrudan uygulanamamaktadır. Bununla birlikte, ithalatçının düzeltme işlemi yapmayı tercih etmeyeceği durumlar da görülmektedir.

İthalatçının karı referans aralığının dışında kaldığında ve bu durum sadece gelir vergisi açısından dikkate alındığında, vergi dairesi ithalatın yapıldığı ülkedeki karın referans alınan kardan daha fazla çıkmasını fazla ödenen vergi olarak değerlendirir ve herhangi bir eleştiride bulunmamaktadırlar. Bununla birlikte, düzeltme işlemleri gümrük kıymetini ve gümrük vergilerini artıracağından Gümrük İdaresi, farklı bir bakış açısı ile değerlendirme yapacaktır. Vaka İncelemesi 14.2’de açıkça belirtildiği üzere, transfer fiyatlandırmasının eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde kullanılması için düzeltme işlemleri yapılmalıdır. Bu durumda, işlemin gerçekleşmemesi emsal fiyata ulaşılmadığını göstermektedir.

Bunun dışında, ithalatçı ülkede yerinde döviz (ya da gelir vergisi) kontrolü olması düzeltme işlemleri için ülke dışına yapılacak ek ödemeleri imkansız kılmasa da zorlaştırmaktadır. Bazı durumlarda vergi mükellefleri transfer fiyatlandırması dokümantasyonlarını herhangi bir düzeltme işlemi yapmayacakları şekilde hazırlarlar. Bununla birlikte, transfer fiyatlandırması çalışmaları gelir vergisinin benzer durumlara göre fazladan ödendiğini göstermektedir. Bu strateji, özellikle gümrük göz önünde bulundurulduğunda, ilgili ülkelerdeki ithalatçılar için tehlike teşkil edebilmektedir; çünkü gelir vergisinin fazladan ödendiği durum devam etmekle birlikte satış bedeli reddedilerek gümrük kıymeti artırılacak ve verginin fazla ödenmesine sebep olacaktır. İlginç bir şekilde, bu durum Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi'ne döviz kontrollerinin uygulandığı bir ülke olan Çin tarafından sunulmuştur.

Son olarak, düzeltme işlemlerinin gümrük kıymetinin belirlenmesinde kullanılması için vergi mükellefleri tarafından ithal eşyasına yönelik fiilen bir ödeme yapılması gerekmektedir. Gümrük idareleri sıklıkla düzeltme işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtlarını inceleyerek yapılan düzeltmenin ithal eşyasının mal bedelini etkilemesi durumunu kontrol etmektedirler. “Tax Only” ya da “Schedule M,” düzeltmesi gümrük uygulamaları açısından yeterli değildir.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.’ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.



Turkey's import dependency further increased in 2017

The Ministry of Customs and Trade has announced foreign trade data for 2017. The data in question constituted the whole economic agenda last week. Particularly the export figure reached was deemed as a positive development on many platforms. October and December of 2017 were marked as these months have the highest amounts of export.

However, we also observed some opposite developments in importation, despite this success in exportation. Imports increased more than exports compared to the previous year and our foreign trade deficit has reached its peak of all times.

Although our foreign trade volume increased, this increase was mainly due to importation, which shows that our import dependency has increased even more compared to the previous year.

Robotic process automation in customs transactions

Industry 4.0 that has entered into our lives as a result of technological developments has a potential to influence and transform the customs processes of imported and exported goods as well as other office functions of the companies. For the companies which want to remain competitive and achieve sustainable profitability, it can be stated that their transformation in line with the requirements of Industry 4.0 is likely to be a necessity rather than a preference.

One of the topics covered in the concept of Industry 4.0 is "Robotic Process Automation" (RPA). RPAs link the multi-part systems with each other through automation without changing the existing IT infrastructure of the companies and allow organizations to automate their existing high-volume, complex, multi-level data processing procedures through the imitation of human actions.

In this context, RPA is a software that enables companies to automate their processes that show specific features and performed by employees using existing applications.

Through this software it is evaluated that many processes such as consumption calculation in the inward processing regime, origin calculation, supplier declaration follow-up, procurement and archiving, reporting of traceability in AEO firms, sending job order to customs broker, preparation of customs declaration can be done by automation.

The maximization of benefits to be obtained through RPA will be possible, if certain conditions are achieved.

Continuation of authorized economic operator and monitoring authorized operator

From the perspective of companies having AEO, it is important to protect and maintain the continuity of the certificate as well as obtaining the certificate. In this context, ensuring the continuity of the AEO is possible by fulfilling the conditions specified in the Regulation on Facilitation of Customs Procedures for the authorities and permits used within the scope of the document. Undoubtedly, this will be possible with healthy and efficient internal control and audit mechanisms. In this context, in the upcoming period, companies that have AEO will be controlled and monitored by custom administration more often in terms of whether the conditions are still maintained or not.

Are we ready for export controls?

Export controls, which are implemented with the aim of ensuring national and international safety and stability as a requirement of cooperation among states, are even more important due to increasing protectionism activities and terrorist incidents. Basically implemented in order to prevent the spread of weapons and equipment of mass destruction and keep the trade of these products under control, these controls do not only cover conventional, biological, chemical and nuclear weapons, but also the sensitive materials and technologies used in their production. In this context, in case companies not directly engaged in the production of weapons are engaged in the trade of materials and technologies that are known as “dual use” and that can be used for both military and civil purposes, they should take the necessary measures regarding “export controls” as well. This is due to the fact that companies may face serious sanctions on both national and international scale, in case of violation of such controls.

Within this framework, companies are advised to set up a team for export control and create export compliance/control guidelines. It is important to classify the traded products and analyze the current control lists in terms of international regulations of companies and countries traded with by using these guidelines, and establish an intra-company data pool by identifying the risky product groups and buyers according to the analyses.

Legal remedies to be resorted against customs tax assessments and penalties

As it is known, according to Turkey's customs legislation, various different types of customs duties may arise due to import and export to Turkey in the name of customs duty, additional customs duty, single and fixed tax, anti-dumping tax, anti-subsidy compensatory tax, value added tax, special consumption tax, additional financial liability, housing development fund, tobacco fund, additional fund, resource utilization support fund, environmental contribution share, compensatory tax (export) and TRT banderole fee.

If the customs duty related to the item is determined to be taken deficiently or not taken at all; additional assessment decisions are prepared regarding the relevant customs duties as well as the penalty decisions are prepared once necessary in accordance with the current legislation and notified to taxpayers.

The legal remedies that might be resorted against the customs duties and penalties are regulated under Article 242 and the following articles of the Customs Code no. 4458 ("Customs Code"). As per the relevant provisions, the legal remedies that might be resorted by the taxpayers against the customs duties and penalties are as follows:

- Settlement
- Objection
- Resorting to litigation in case the objection is rejected

In the event that it is not applied to objection or it has not been resorted to litigation within the legal period against the customs duties and penalties notified in accordance with the procedure, such customs duties and penalties shall become definite at the end of these periods and such customs duties and penalties shall become collectable by the administration.

In this article, detailed explanations regarding the legal remedies which might be resorted against the customs duties and penalties will be provided.

I. Settlement

One of the legal remedies that might be resorted against the additional assessment and penalty decisions to be issued regarding the customs duties by the customs administration in case the customs duty related to the item is determined to be taken deficiently or not taken at all, is settlement.

As it might be known, settlement is a remedy to resolve the controversies which might be in between the taxpayers and the administration regarding the taxes subject to the additional assessment and the penalties, without applying before court.

Taxpayers might choose to settle due to various reasons such as; dismissal of the problem in a short period of time

without applying to court, establishment of trust between the taxpayer and the administration, the payment possibility with a discount, minimization of the cost of firm, to eliminate the negative effects of the records of the penalties in the electronic environment, saving labor force.

In addition, application of settlement ceases the objection or litigation period. Therefore, the taxpayer's right to object and the right to resort to litigation are reserved in case of application to settlement. In other words, if the settlement cannot be reached, the taxpayers still have the right to object and to resort to litigation once the objection is rejected in legal period.

The taxes and penalties that might be subject to settlement are regulated under Article 244 of the Customs Law. According to the relevant Article, those below might be subject to settlement;

- Customs duties receivables notified upon the determination of differences with the taxpayer's declaration through the customs authority's detection and
- Penalties that are regulated in the Customs Law and related other laws.

In this regard, according to the relevant legislation in force, customs duties and penalties which might be subject to settlement are listed in two different Tables, as stipulated below:

Customs duties subject to settlement[1]	
Customs duty	Housing development fund
Additional customs duty	Tobacco fund
Single and fixed tax	Additional fund
Anti-dumping tax	Resource utilization support fund
Anti-subsidy compensatory tax	Environmental contribution
Value added tax	Compensatory tax (export)
Special consumption tax	TRT bandrole fee (for non-commercial goods)
Additional financial liabilities	

Customs penalties subject to settlement[2]	
Relevant Law	**Relevant Article of Law**
Customs Law No. 4458	234, 235, 236, 237, 238, 239, 241
Law on Regulation of the Foreign Trade No. 2976	4
Value Added Tax Law No. 3065	51
Special Consumption Tax Law No. 4760	16

It might be applied to settlement by the taxpayer himself, his representative or customs consultant in case authorized with a special power of attorney against the customs duties and penalties, in the scope mentioned above, within 15 days as of the notification of the decisions on the additional assessments regarding the customs duties and the penalties with a letter prepared in line with the form attached in Annex 3 of Customs Settlement Regulation to be submitted to the competent unit for secretarial services of the competent settlement commissions.

Settlement requests are reviewed by customs settlement commissions.

The authority limit of the Settlement Commissions are regulated under Article 9 of the Customs Settlement Regulation, in proper with the amounts subject to settlement. According to the relevant Article;

- Settlement Commissions of Regional Directorate of Customs and Trade are authorized for the settlement requests amounting up to TRY 500.000.- (including TRY 500.000)
- While the Central Settlement Commission are authorized for the settlement requests over TRY 500.000.

Settlement application might either be made for all the receivables that are notified to taxpayer or be made for solely a specific type of duties or penalties. However, it is not possible to apply for settlement partially for the same type of taxes or penalties.

The settlement applications are first reviewed in terms of the authority of the applicant, the application period, the receivable subjected to settlement and authority of the settlement commission.

If it is understood that the settlement application has been made in proper with the relevant procedure, a settlement invitation is prepared for the purposes to invite the taxpayer to the settlement meeting and is notified in written form or in electronic form to the e-mail address stated in the settlement application letter at least 5 days prior to the settlement meeting date.

Settlement meetings initiate once the taxpayer attends the meeting at the place, date and time specified in the settlement invitation.

With respect to the customs duties receivables and penalties, taxpayers might claim that;

- The sources of deficiencies and conflicts are the insufficient insight into law or
- The sources of deficiencies and conflicts are misinterpretation of the law or
- The Court and the authority have different opinions on the controversial issue.

In those cases, the administration might settle with the taxpayer in accordance with the obligations stipulated under Article 244 of the Customs Law no. 4458.

[1] Annex 1 of the Customs Settlement Regulation which entered into force with the publication on the Official Gazette dated 27.08.2011 and no. 23038.

[2] Annex 2 of the Customs Settlement Regulation which entered into force on with the publication on the Official Gazette dated 27.08.2011 and no. 23038.

If settlement is reached in the settlement meeting, the settled amounts are recorded in the settlement minutes, and this minutes must be signed both by the chairman and the members of the commission as well as the taxpayer.

In case settlement is reached in the settlement meeting, the settled amount recorded under the minutes must be paid within a month following the notification of the settlement minutes to the taxpayer. In this case, in addition to the settled customs duties and penalties, delay interest should also be paid to be calculated at the default interest rate determined as per the provisions of the Law No. 6183 on Collection Procedure of Public Receivables, for the period from the date when the settled duty should have been collected to the date which the settlement minutes is signed.

In case the payment is not made or not subjected to suspension/installment in legal period, it will be deemed that the settlement could not be reached and receivables subjected to settlement will be collected according to general provisions.

In case the amounts offered by the settlement commission are not accepted by the taxpayer, it will be deemed that the settlement could not be reached. In this case, the final offer of the settlement commission is recorded under the settlement minutes and such minutes is signed between the parties.

Accordingly, the taxpayer's right to accept the final offer of the settlement commission is reserved until the end of working hour of the last day of the legal objection period.

When the settlement statistics of the Ministry of Customs and Trade, held for the dates in between 31.08.2011 when settlement was introduced in customs application and 2016 are regarded, it is understood that the number of settlement applications have been increased in time. Given the most recent statistics for the year 2016, in more than half of the settlement applications, settlement was reached. Such statistics reveal that settlement is a legal remedy which is actively resorted by the taxpayers.

Data on settlement[3]

Years	Settlement applications	Rejec-tion	Pro-ceeding	Unsuc-cessful	Suc-cessful	Percentage of settlement
2016	2710	137	447	74	1592	59%
2015	2175	153	440	80	1502	69%
2014-2011	8161	419	358	389	6995	86%

II. Objection

One another legal remedy that might be resorted against the additional assessment and penalty decisions to be issued regarding the custom duties by the customs administration in case the customs duty related to the item is determined to be taken deficiently or not taken at all, is objection.

It might be applied to objection by the taxpayers against the decisions on additional assessments and penalties before the higher authority or the same authority, in case there is no higher authority, within 15 days as of the notification of the decision on additional assessments and penalties with a letter to be submitted before them.

Additionally, it should be noted that taxpayers still have the right to apply to objection within the remaining legal period for objection in case it is applied to settlement and settlement could not be reached.

However, in this case, it is important to make the relevant objection application within the remaining legal period for objection. Hence, the legal period for objection ceases once it is applied to settlement while it initiates to process from where it ceased once the settlement could not be reached. To give an example, in case it is applied to settlement in the second day of the legal period which is 15 days as of the notification, it might be applied to objection in remaining 13 days once the settlement could not be reached.

On the other hand, it should be noted that in case there are less than three days left to the end of the legal period which is 15 days, the legal period extends three days.

Upon the review of the objection claim, it might be decided;

- To approval of objection and cancellation of the relevant customs duties and penalties once it is determined that the decision on the additional assessment and penalty is unlawful,
- To rejection of objection and approval of the relevant customs duties and penalties once it is determined that the decision on the additional assessment and penalty is lawful.

III. Resorting to Litigation

It is not possible to directly resort to litigation against the customs duties and the penalties. In order to resort to litigation, firstly, the objection to be made before the administration should be exhausted. In this respect, it will be possible to resort to litigation once the objection is rejected.

The objection might be rejected in two ways:

- In an explicit way, with a decision on rejection to be notified to the taxpayer,
- In an implicit way, by not responding to the objection within the legal period.

In case, the objection is rejected with a decision on rejection and notified to taxpayer, the litigation period initiates as of the notification of the decision on rejection of the objection to the taxpayer. In this case, the taxpayers have the right to resort to litigation against the relevant customs duty and penalty within 30 days as of the notification of the decision on rejection before Tax Courts.

[3] Settlement Statistics, The Ministry of Customs and Trade, http://istanbulbolge.gtb.gov.tr/istatistikler/uzlasma-istatistikleri/2016-yili-uzlasma-istatistiklleri/2016-yili-uzlasma-istatistikleri

In principle, as per Article 242/2 of the Customs Code, the administration should make its decision on the objection application and the decision should be notified to the taxpayer within 30 days.

In case it is not decided on the objection application and notified to the taxpayer within the mentioned period, the objection application shall be deemed to be rejected implicitly.

Accordingly, it will be possible for the taxpayer to resort to litigation within 30 days as of the implicit rejection before Tax Courts.

Moreover, as per Article 586 of the Customs Regulation and Article 6/2 of the Customs Law, 30 days of examination period might be exceeded if it is not possible for the customs authorities to comply with the mentioned period. In this case, the customs authorities should notify the additional period required to examine the objection application as well as the justifications of the timeout before the expiration of the legal period. Hence, such administrative letters are known as letters on "extension of time".

As it might be known, as per Article 10/2 of the Administrative Procedural Law No. 2577 ("IYUK"); it is stated that; "…if the respond provided by the administration within the legal period is not certain, it may be deemed that the request is rejected and it may be resorted to litigation as well as it may also be possible to wait for the definite respond. However, the waiting period cannot exceed six months as of the date of application".

In this respect, the request might be deemed to be rejected in case a non-definite response is provided, it might be possible either to resort to litigation or to wait for the definite respond. However, the waiting period cannot exceed six months.

In this case, it would be possible to resort to litigation by the taxpayers within 30 days as of the end of six-months period before Tax Courts.

The judicial procedures may change depending on the amount subject to litigation.

In this respect;

- In case the amount subject to litigation is below TRY 5.000 as of 2018, the decision of Tax Court shall be final. In this respect, it is not possible to appeal before Regional Administrative Court or Council of State.
- In case the amount subject to litigation is exceeding TRY 5.000 (including TRY 5.000) but below TRY 117.000 (including TRY 117.000), the Tax Court decision might be appealed before Regional Administrative Court and Regional Administrative Court's decision shall be final. In this respect, it is not possible to appeal before the Council of State.
- In case the amount subject to litigation is over TRY 117.000, the decision of Tax Court can be appealed before Regional Administrative Court and the Council of State.

On the other hand, it is also possible to make individual application before the Constitutional Court against the unfavorable final decision. However, the matter should be evaluated separately on a case-by-case basis.



The issues and recommendations for the fast cargo operations

The increase in the international electronic commerce not only makes the trade easier but also causes some issues for the companies. Not considering the customs regulations for the goods brought from abroad or sold to the customers abroad via fast cargo courier constitutes one of these issues. Accordingly, not declaring even the goods exempt from the customs duties to the customs authorities in the scope of the customs legislation creates risk for the companies.

If the root of the problem is analyzed, it can be concluded that such operations are not handled by the import/export team in charge of the customs operations. Hence, it is of significance that all the companies should prepare an internal procedure regarding the fast cargo operations and ensure that the import/export operations of goods are handled by the foreign trade department.

This article states the regulations including the penalties for the fast cargo operations in the customs legislation and the recommendations for the mostly encountered issues by the companies. However, the subject is limited to the goods which are not forbidden or restricted.

Recent additional financial liability practices

Additional financial liabilities are imposed on imports in addition to duties and similar liabilities, as per a Council of Ministers Decision and based on the Law no. 2976 on Regulation of Foreign Trade, for the purpose of regulating foreign trade to the benefit of the country's economy.

Recently, it has been seen that the Council of Ministers Decisions on collecting "AFL" as compensatory tax and "Mass Housing Fund" as an AFL on certain products, originating from certain countries. imported from the European Union (EU) have been published in order to ensure that the tariff differences arising against our country are eliminated due to the importation of products originating from countries with no Free Trade Agreement (FTA) through EU countries.

Although it is not obligatory to present the proof of origin at the time of importation of the products covered by the AFL application, it can be requested from the importer within the scope of the post-control. However, there is uncertainties as to what proof of origin is required to be submitted for AFL and which origin rule is applied on the goods.

VAT applications for the services provided to the customers abroad

As is well known, in addition to the services performed abroad and benefited by the customer abroad not being subject to VAT; the services performed in Turkey for the customers abroad are exempted from VAT within the scope of export exemption in case certain conditions are fulfilled. One of these conditions is that the customer abroad benefits from the service abroad.

However, the implementation of the given exemption often leads to some difficulties in practice, since the determination of the exemption is often based on the "benefit" criterion and highly complex subjective evaluations. The "benefit" criterion can be interpreted differently from person to person, which leads to lack of clarity in practice and hesitation by the taxpayers. The complexity in practice can also be observed with the tax rulings which can be conflicted within themselves from time to time.

The VAT application for the services performed abroad is also not clear enough. As it can also be observed with the examples stated in the VAT legislation, the performance of a service can be evaluated as not being subject to VAT according to the VAT Circular No. 60, whereas such service can be evaluated as being subject to VAT in tax rulings.

On the other hand, when the services performed for the customers abroad are subject to VAT, it results in an additional cost as much as the VAT amount for the customers abroad for the services they receive from Turkey. This constitutes a disadvantage for taxpayers in Turkey in case the same service can be received as VAT-free from a firm in another country.

As a result, we find it beneficial to re-address and simplify VAT applications related to services performed for customers abroad, the service exports in particular. In this way, the hesitation and loss of time experienced by taxpayers, which are the practitioners of this exemption, could be avoided.

Also, if for service exports the destination principle is preferred in the Turkish VAT legislation, the additional VAT burden could be lifted from the customers abroad that are to receive services from the tax-registered firms in Turkey, and the competitiveness of these firms would be increased.

Declaration of retroactive price changes that occur as a result of transfer pricing adjustments to the customs value are debated

Transfer pricing is the price applied in the purchase and sale of goods and services that are executed between the related parties. In certain periods or at the end of the fiscal year, invoices may be prepared for price adjustments retrospectively related to these prices.

On the other hand, procedures and principles regarding the determination of customs value are regulated in Articles 23 to 31 of the 4458 numbered Customs Code. The customs value of imported goods shall be the transaction value, that is, the price actually paid or payable for the goods when sold for export to Turkey, adjusted, where necessary, in accordance with Articles 27 and 28. The buyer and seller parties should not be related, or, where the buyer and seller are related, that the transaction value need to be acceptable as customs value.

Regarding this issue, the Court of Justice of the European Union made a distinctive decision lately. Under the ruling which also known as "Hamamatsu Case (C-529/16)" it is stated that; transfer value cannot be easily applied in case the value of an intercompany transaction is based on a TP which is subject to a periodic adjustment. Further, year-end adjustments, both upward and downward, can no longer be taken into consideration for determining the customs value. The ECJ refers to its case law to iterate that the customs value should primarily be based on the TV of the imported goods and only if such value cannot determined at the time of import alternative methods of valuation should be used.

We believe that it will not be a precedent in terms of Turkish customs legislation since there is a simplified procedure with the provisional indication of customs value method that is applied in the Turkish Customs Legislation. This is because the method of provisional declaration of customs value enables the correction of the transfer value of the import goods afterwards, provided that certain conditions are met.

In addition to this, the ruling of the ECJ may have major impact on Turkish companies having international supply chains and making exportation to the EU and currently using TP with possible retro-active adjustments. From this point of view, it is advisable for the Turkish companies that export to related companies that reside in EU and make transactions which are subjected to possible prices changes retrospectively as a result of TP adjustment, to review their TP policies once more.

Foreign trade obligations in Turkey

According to Article 3 of Turkish Customs Code no. 4458, the term "customs duties" means all export or import duties applied to goods subject to the relevant legislation in force. When we take a closer look at the definition of "customs duties", we notice that terms such as "customs duty","duties with equivalent effects" and "financial burdens" tend to stand out.

"Customs duty" refers to the product-specific duties that are periodically updated based on the percentages provided in the lists annexed to the additional decisions to the Import Regime Decision" published in December of each year; "duties with an equivalent effects" are duties that are levied in order to protect local producers and that have the same effect as customs duties, though they are not customs duties themselves; and lastly, the term "financial burdens" refers to charges and duties such as funds, payment, shares that are collected by customs authorities. In the article below, import duties levied in Turkey are briefly explained.

Local clearance process

Local clearance is based on the principle that the exportation transactions are completed at the company's own facilities and the exported good did not visit the internal customs office of the exporting country. In this context the vehicle is sealed against at the company's facilities and sent directly to the border customs office.

With local clearance application, documentation control/ inspection times have been shortened and customs procedures can be done within the simplified procedure at their own facilities.

However, it is seen that the number of firms that have local clearance is low. In the case of stated destination of the goods specified in transit declaration transport out of the customs territory of the Republic of Turkey, it is observed that the exported goods can only transported by those who have the authorized consignor authority. But due to the low number of companies having authorized consigner authority it is difficult making the applicability of the customs clearance.

The improvements in the application will contribute to the increase of sustainable export volume by making use of local clearance more common.

Authorized sender authority practices

The Regulation on the Amendment of the Regulation on the Facilitation of Customs Procedures, which introduces new regulations on the applications, contents and requirements for Authorized Economic Operator (AEO) has been published in the Official Gazette on 13.10.2017. Significant changes have been put into effect with this regulation; at the same time, significant changes have also been made in terms of authorized recipient and authorized sender authority, customs clearance at the export site and customs clearance at the import site applications.

When all these factors are taken into account, the amendments made on 13.10.2017 seem to bring simplicities especially for authorized sender authority and customs clearance at the export site applications.

Customs procedures to be performed under authorized sender authority

In Authorized sender's facilities, procedures such as the loading of the vehicle to be exported and the sealing of the vehicle are carried out. The goods to be exported are firstly placed in an open or enclosed space located on the authorized site, or loaded on the transport vehicle. The export declaration is registered and approved by the exporting company or its representative in electronic environment from the customs directorate authorized for the facility where the transactions are made. Prior to being notified that the consignee is ready to be exported, the information contained in the export declaration and its annexes shall be checked by the authorized sender and then informed to the customs office in electronic form. Within 30 minutes after the notification is made, the control type declaration of the declaration and the authorized sender are notified in electronic form. In the notification made in the customs administration, the transponder shall forward the transit declaration containing the export declarations or registration numbers to the customs office in electronic form to the customs authorities, and then sealed the vehicle after the result of the controls. If the Authorized sender are informed by customs authorities that no control decision on the transit declaration has been made, after the transit declaration coming to a "released" status, vehicle allowed to depart from the facility.

Conclusion

When looking at the whole process, authorized sender authorities provide logistics companies with advantages in the physical control process and declaration process. Nowadays, especially in exports, on-site customs clearance and authorized sender authority, it is expected that these permits and authorities will actually be implemented after the establishment of the administrative infrastructure. In the same way, with customs clearance at the import site, it is expected that the costs of imports for companies will decrease or disappear. For this reason, it is considered that customs clearance and authorized buyer / sender applications in the place provided by the AEO will be advantageous for the authorized company to be practiced in foreign trade transactions.

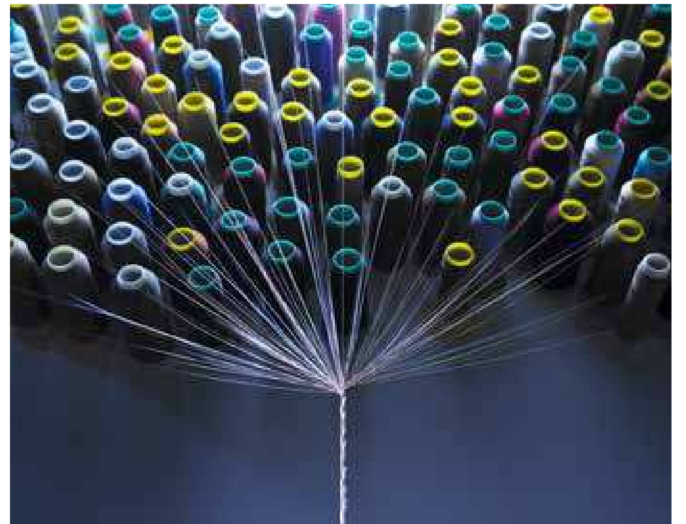
UK publishes proposals for customs arrangements following Brexit

Following the announcement of Brexit, the United Kingdom, which is wondered how to proceed with the customs union, has given its first signals that it should be separated from the union. This separation, however, is not for interrupting existing relations; it is understood that it is in its own way to create and implement regulations in Europe that reflect the controls and practices applied to the third trading partners. The objectives of these applications are; it was pointed out that as the goods move out of the border, the controls applied to the goods will be simplified, the customs borders will be lifted with safe partners, and the modernization of all customs procedures to be implemented and understood by all trade partners.

Recent developments in Generalized System of Preferences

Developments in international trade not only increased the trade volume between the countries but also brought many advantages with it. As one of these facilitation practices, the Generalized System of Preferences was adopted at the United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD). In order to increase the export value of developing and least developed countries and to encourage exports, the Generalized System of Preferences defines a certain margin of concession in the imports of developed countries from these relevant countries.

In this article, we evaluate with a general overview this system which is applied globally. At the same time, we have aimed to provide general information about the system we have implemented jointly with the European Union within the scope of Customs Union, as well as with the recent developments of the applications in the United States. On the other hand, it is mentioned that this system, continues every year, has been renewed under which amendments with the New Year.



Public notice regarding the promotion of the integrative customs clearance reform on a nationwide basis & China's New Export Control Law

Chinese Customs Authority released a public notice regarding the promotion of the nationwide integrated customs clearance reforms. The main changes of these reforms involve the establishment of the National Customs Risk Prevention and Control Center (RPCC), and the Tax Collection and Administration Center (TCAC) and application of three new approaches. A single customs declaration may be submitted, but the new approach now involves a multi-step processing mechanism that manages and evaluates the customs declaration by the two centers mentioned above. Importers or exporters are responsible for registration in China Customs by submitting their customs declarations (and, in doing so, calculating their duty and import VAT liability), printing out their duty or import VAT invoices, and making payment on their own while Customs reserves the right to review documents during the entire procedure.

Moreover, Chinese Government recently released a draft of China's Export Control Law to seek public comment. The proposed law is China's first comprehensive law specifically designed to unify China's export controls by consolidating the rules and regulations. Given the implications of the proposed law, export companies should keep abreast of the changes to, and implementation of, the new export control law and its potential impact on their export obligations, as additional compliance requirements are likely to arise. Export entities need to be aware of their obligations and the implications to their export operations under the new rules.

CETA takes effect

With the resurgence of protectionist tendencies in the developing and developed countries, the past few years witnessed stagnant – and times - a downward trend in the volume of global trade and economic growth around the globe. In the meanwhile, the failure of the multilateral trading system to adequately and effectively respond to both existing and emerging challenges stalled the negotiation processes and eventually caused an impasse. This resulted in an accelerated rate at which new regional and bilateral free trade agreements are being concluded. CETA, which marks the first time EU signs a free first free trade agreement (FTA) with a G7 country, Canada, constitutes such an example.

The following article published by EY Canada's Global Trade department discusses the fundamentals of CETA in respect to origin-related provisions, public procurement and investment related issues as well as evaluates the readiness of Canadians companies in the framework of the agreement.

VAT has started to apply in UAE

Value-Added Tax (VAT) has started to apply in United Arap Emirates (UAE) as of January 1, 2018. All taxable supplies (including deemed supplies) as well as imported concerned goods shall be subject to VAT. A standard rate of 5% is imposed on the supply of goods and services, as well as importation. However, there are certain exceptions where the zero-rate will apply, such as exports, international transport, investment metals, first supply of residential buildings, crude oil and gas. Moreover, the supply of bare land, local passenger transport are exempt from VAT. The principles and procedures regarding the application of zero-rated supplies and exempt supplies are explained in the Executive Regulation. UAE residents are required to register for VAT if the value of the goods and services supplied exceeds the registration threshold specified in the Executive Regulations. Explanations regarding tax invoices, free-trade zones, irrecoverable debts, supplies between related parties, advertising are given in the Law. However, principles and procedures regarding the application of VAT are given in the Executive Regulations.

Saudi Arabian Tax Authority releases VAT implementing regulations for public consultation

The Gulf Countries and Saudi Arabia are preparing to launch VAT, which is being implemented in more than 160 countries. With the contemplated final version of the VAT Code issued in recent months, the VAT application has been launched in Saudi Arabia as of January 1, 2018. In this regard, General Authority of Zakat and Tax (GAZT) will apply VAT in many areas such as health, education, real estate, transportation, fuel oil, electricity, water, communication and insurance transactions. However, exemptions will be implemented in certain areas such as tenancy, healthcare provided by the government and exportation. General Authority of Zakat and Tax will periodically control the market and will not allow illegal activities. In order to adapt to the new taxation system, all small and large businesses will have to make infrastructural preparations in all aspects.

This article provides detailed information on the applications in question, exemptions and exceptions in the newly issued VAT Code on the topics mentioned above. In addition, how the new taxation system will be implemented, the VAT calculation, the methodology and details of the tax return and the reverse charge mechanism have been highlighted. Moreover, the article also includes the recommendations for the preparations that must be made by the businesses and government while they are shifting to the new system.

Technical Committee on Customs Valuation approves a new case study on transfer pricing

The objective of both income tax transfer pricing rules and customs related-party valuation rules is the same - arriving at arm's-length prices - while the rules are different. As a result, customs authorities worldwide have struggled with whether and how documentation prepared to support income tax transfer pricing may be considered to support customs valuation. In the case where the importers purchase from related parties, special rules apply in order to use transaction value.

In this article, the circumstances for applying transaction value method are stated and Case Study 14.2 explains the related reasons for which an importer may not implement this method. Moreover, it points out to the cautions for the importers and gives clear guidance on the compensating adjustment which should be made if the net profit margin exceeds the benchmarked range.



Explanations in this article reflect the writer's personal view on the matter. EY and/or Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. disclaim any responsibility in respect of the information and explanations in the article. Please be advised to first receive professional assistance from the related experts before initiating an application regarding a specific matter, since the legislation is changed frequently and is open to different interpretations.

Ekonomi Yorumları

Levent Topçu
Onur Yıldız
Selim Çelikel

Türkiye ekonomisi

- **Küçük şirketlere dövizle borçlanma yasaklandı, sıra büyük şirketlere yönelik düzenlemede:** Başbakan Yardımcısı Mehmet Şimşek'ın açıklamalarına göre, Türkiye'de döviz açık pozisyonu olan 23 bin orta ve küçük ölçekli firma bulunuyor. Sayı olarak çok olsa da, bu şirketlerin Türkiye'nin reel sektör açık pozisyonundaki payı %16 gibi düşük bir seviyede bulunmakta. Yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, 15 milyon dolardan daha az döviz borcu olan bu şirketler 2 Mayıs 2018'den itibaren yeni döviz kredisi veya dövize endeksli kredi alamayacak. Döviz geliri olan ufak şirketlerin alabileceği kredi ise son üç yıllık döviz gelirleri ile sınırlı olacak. İhracat, savunma sanayi, kamu projeleri gibi bazı alanlara muafiyet verilmiş olsa da, temelde ufak şirketlerin etkilendiğini söyleyebiliriz. Daha ucuz olan döviz kredilerine erişimi kalmayacak olan firmaların kısa vadede TL borçlanma maliyetlerine katlanmaları gerekecek.

  Diğer taraftan, döviz açık pozisyonunda %84'lük aslan payına sahip olan büyük şirketlere yönelik düzenlemenin de yolda olduğu belirtiliyor. Yaklaşık 2.100 kadar şirketi ilgilendiren bu düzenleme için yılın ilk yarısında veritabanı ve düzenleme çalışmalarının tamamlanacağı belirtiliyor.

  Yeni düzenlemenin uzun vadede Türkiye'nin risk profilinin iyileşmesinde önemli payı olacağını düşünüyoruz.

- **2018 yılında yeni teşvik paketleri:** Geçtiğimiz yıl ekonomik büyümede çok önemli rol oynayan 200 milyar TL'lik Kredi Garanti Fonu kapsamındaki kredi paketine 55 milyar TL'lik yeni dilim eklendi. Bir önceki paketten 203 bin şirketin faydalandığı, yeni paketin ise ağırlıklı olarak imalat sanayi ve ihracatçılara kullandırılacağı belirtiliyor. Bunun yanında, yerli sanayiyi destekleyecek 500 milyon TL'lik yatırım teşviği, bölgesel teşvikler, konut edinmeyi özendiren/kolaylaştıran sistemin baştan yenilenmesi de eklendi.

Bankacılık, finans ve para politikası

- **Reuters'ın haberine göre Sberbank Denizbank'ı satmayı değerlendiriyor:** Reuters'ın haberine göre, Rus Sberbank Türkiye birimi olan Denizbank'ın satışını değerlendiriyor. Denizbank'ın satışı ile ilgilenen bankalar arasında Körfez ülkeleri ve Çin'den bazı bankaların yer aldığı iddia ediliyor. Banka Eylül 2012'den beri Rus Sberbank çatısı altında faaliyet gösteriyor.

- **Bloomberg'in haberine göre Yapı Kredi Bankası 1 milyar dolar sermaye artırabilir:** Habere göre, bankanın sermaye artırımında ortaklar UniCredit SpA ve Koç Holding payları ölçüsünde 800 milyon dolar katkıda bulunacak, kalan %20 ise yeni hisse arz edilerek gerçekleşecek. 2017 yılı üçüncü çeyrek itibarıyla bankanın tier-1 sermaye oranı %11,2 seviyesindeydi. Diğer üç büyük bankanın (Ak, İş ve Garanti) ortalaması ise %15,5'te bulunuyor.

Global Gelişmeler

- **Global büyüme tahminleri yukarı revize ediliyor:** Her yıl Ocak ayında yapılan Davos zirvesi öncesinde alışkın olduğumuz üzere "Global Görünüm" raporları açıklanıyor. Bu sene görünüm oldukça pozitif. 2018 yılı için World Bank tahminini %3,1'e yükseltti. IMF de %3,7'den %3,9'a yükseltti. 2017'nin bütün dünyada beklentilerin üzerinde bir performans ile sonuçlanması; ticaret, yatırım ve üretim faaliyetlerinin canlı olması ve artan emtia fiyatlarının bazı ekonomileri desteklemesi sonucu global büyümenin hız kazandığı gözlemleniyor.



Elif Karaca

Avrupa Komisyonu, KDV'de esneklik sağlayacak düzenleme üzerinde çalışıyor



Avrupa Komisyonu, AB üyesi ülkelerin katma değer vergisi (KDV) oranlarında esneklik sağlama ve KOBİ'lerin resmi işlemlerle ilgili yüklerini hafifletme amaçlı düzenlemeler üzerinde çalışıyor.

Teklif aşamasındaki düzenlemenin hayata geçirilmesi halinde AB üyesi ülkeler spesifik ürün ve hizmetlere daha düşük KDV oranı uygulamak konusunda daha özgür davranabilecekler. Ancak gelirlerin güvence altına alınabilmesi için ağırlıklı ortalama KDV oranının en az yüzde 12 seviyesinde tutulması gerekecek. Finans ve danışmanlık alanında çalışan profesyonellere yönelik uluslararası bir birlik olan ACCA'nın (The Association of Chartered Certified Accountants) Vergi Bölümü Başkanı Chas Roy-Chowdhury, ekonomik resesyon dönemlerindeki gelir düşüşleri göz önünde bulundurularak söz konusu yüzde 12'lik eşiğin esnek olması gerektiğini söyledi.

Yeni düzenlemelerin sınır ötesi faaliyetleri bulunan küçük işletmeler açısından bürokrasiyi azaltması, uygunluk sağlama maliyetlerini aşağı çekmesi de bekleniyor. Avrupa Komisyonu verilerine göre, sınır ötesi ticaret yapan şirketlerin uygunluk maliyetleri, sadece ülkesi içinde faaliyet gösterenlere göre yüzde 11 daha yüksek. Planlanan değişikliklerin ardından KDV ile ilgili uygunluk maliyetlerinin yıllık yüzde 18'e kadar azalacağı tahmin ediliyor. AB üyesi ülkelerde yıllık cirosu belli bir tutarı aşmayan küçük işletmelerin satışları mevcut uygulamada da KDV'den muaf tutulabiliyor, ancak söz konusu ciroya ilişkin eşik ülkeden ülkeye değişiyor.

Avrupa Komisyonu'nun ekonomik ve mali ilişkilerden sorumlu üyesi Pierre Moscovici, üye ülkelere kendi KDV oranlarını belirlemeleri için esneklik sağlamayı hedeflediklerini, daha basit kuralların olduğu ortak bir KDV alanı oluşturmayı planladıklarını söyledi. Moscovici KOBİ'lerin AB ekonomisinin yüzde 98'ini oluşturduğunu, önceliklerinin onların çalışmalarını desteklemek olduğunu da belirtti.

AB'deki mevcut KDV sisteminin uzun yıllardır güncellenmediği ve günümüzdeki pek çok mal ve hizmeti içermediği düşünülüyor. Ortak KDV mevzuatının 1993'de belirlendiği AB'de 2015 verilerine göre yılda 1 trilyon euronun üzerinde KDV tahsilatı gerçekleştiriliyor ve bu topluluk GSYH'sinin yüzde 7'sini oluşturuyor. Ancak AB'nin KDV tahsilatında yıllık 150 milyar euro dolayında bir açık söz konusu ve bu rakamın organize suçlar ve terörün finansmanı için kullanılabileceğinden endişe eden yetkililer, yapılacak düzenlemeler sayesinde bu tutarın yüzde 80 aşağı çekilebileceği görüşündeler. Planlanan değişikliklerin yürürlüğe girebilmesi için teklifin önce Avrupa Parlamentosu, daha sonra da Avrupa Konseyi'nde ele alınması gerekiyor.

Ar-Ge vergi teşvikleri, OECD ülkelerinde daha önemli bir araç haline geldi

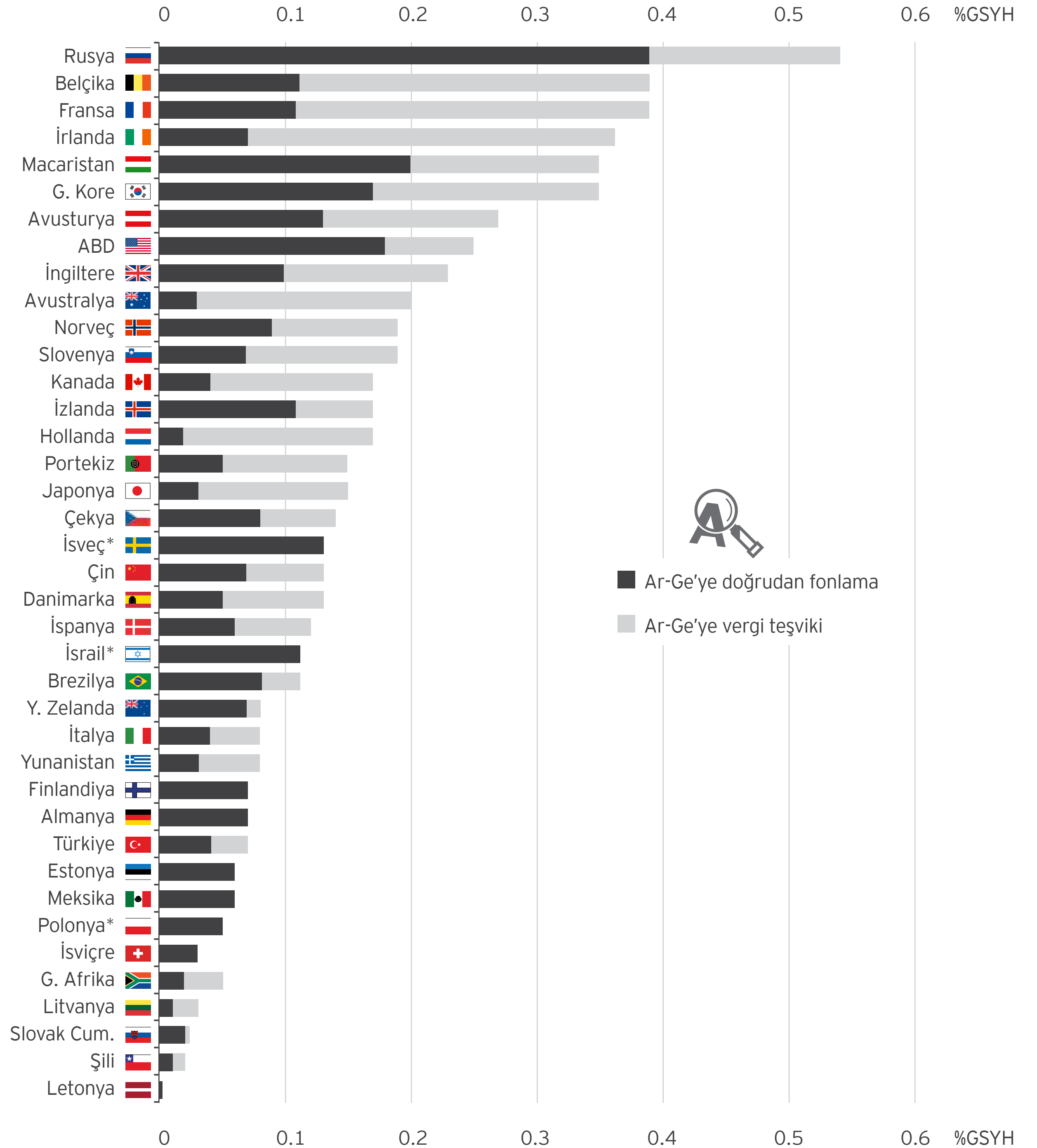


Ar-Ge vergi teşvikleri, Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) üyesi ülkelerde işletmeleri desteklemede son dönemde çok önemli bir araç haline geldi. Çok sayıda hükümet nitelikli Ar-Ge harcamalarına, ayrıcalıklı vergi uygulamaları sunarak Ar-Ge yatırımlarını destekleme çabası içerisinde.

OECD'nin geçen ay açıkladığı verilere göre, 35 OECD ülkesinden 29'u, 28 AB ülkesinden 22'si ve bazı OECD dışı ülkeler Ar-Ge harcamalarına vergi avantajları sunmakta. Ar-Ge vergi teşvikleri, OECD üye ülkeleri içinde toplam devlet teşviklerinin yaklaşık yarısını oluşturuyor. İstatistikler bu oranın 2006'da üçte bir seviyesinde olduğunu gösteriyor. Veri elde edilebilen 37 ülkenin 25'inde 2006-2015 döneminde, Ar-Ge harcamaları için sağlanan toplam devlet desteğinin GSYH'ye oranında artış gerçekleşti.

OECD'nin 2015 verilerine göre, Ar-Ge harcamalarına sağlanan doğrudan devlet fonlaması ve vergi desteğinin GSYH'ye oranının en yüksek olduğu ülkeler sırasıyla Rusya, Belçika ve Fransa. ABD, İngiltere ve Güney Kore de ilk 10'un içinde yer alıyor. Türkiye'nin bu sıralamadaki yeri ise daha gerilerde.

Ar-Ge için sağlanan doğrudan fonlama ve vergi desteklerinin GSYH'ye oranı, 2015



** İsrail, Polonya ve İsveç'e ait vergi teşviklerine ilişkin veri bulunamadı.*

Kaynak: OECD Bilim, Teknoloji ve Sanayide Durum 2017

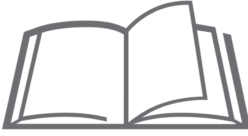


Walmart, vergi reformunun getirdiği fırsatları çalışanları yararına kullanacak

ABD'li perakende grubu Walmart, geçtiğimiz yılın sonunda yasalaşan vergi indirimleriyle oluşan fırsatları çalışanları yararına kullanacağını, saati 9 dolar olan en düşük personel maaşını 11 dolara yükseltip 1.000 doları bulan tutarlarda tek seferlik ikramiye vereceğini açıkladı.

Walmart'tan yapılan açıklamada, "Vergi reformunun müşterilerimiz ve çalışanlarımıza yatırım yapabilmemiz adına bizim için yarattığı fırsatları değerlendirmeye başladık. Vergi reformu bize global olarak daha rekabetçi hareket etme ve ABD'ye yönelik planlarımızı hızlandırma imkanı verdi" denildi.

Vergi düzenlemelerinin ardından son haftalarda çok sayıda ABD'li şirket maaş zammı, sosyal haklarda iyileştirme ve benzer açıklamalarda bulundu, ancak personel sayısı nedeniyle Walmart'ın da böyle bir karar alması önemli kabul ediliyor. Toplamda istihdam ettiği kişi sayısı 2 milyonu aşan Walmart, ABD Savunma Bakanlığı ve Çin ordusundan sonra dünyanın üçüncü büyük işvereni olarak gösterilirken, sadece halka açık şirketler bazında hazırlanan bir diğer listenin de ilk sırasında yer alıyor.



Belçika'da kurumlar vergisi reformu Resmi Gazete'de yayımlandı

Belçika hükümeti, kurumlar vergisi oranını yüzde 33,99'dan yüzde 29'a (dayanışma katkısıyla birlikte yüzde 29,58) düşürdü. Parlamentoda kabul edilmesinin ardından 29 Aralık'ta Resmi Gazete'de yayımlanan karara göre, 2020 itibarıyla kurumlar vergisi yüzde 25'e indirilecek, dayanışma vergisi ise yürürlükten kaldırılacak.

KOBİ'ler için ise yüzde 25 seviyesindeki kurumlar vergisi oranının yüzde 20'ye düşürüldüğü açıklandı, ancak küçük ve orta ölçekli işletmelerin bundan faydalanabilmeleri bazı koşullara bağlandı. Cirosunun maksimum 9 milyon euro olması, bilanço toplamının 4,5 milyon euroyu aşmaması ve çalışan sayısının 50'yi geçmemesi. İndirimli orandan faydalanmak isteyen KOBİ'lerin bu koşullardan en az ikisini karşılayabilmeleri gerekiyor.

Koşulları sağlayan KOBİ'ler için ayrıca, yatırım indirimi oranı de yüzde 8'den yüzde 20'ye yükseltildi. Yeni oran 2018 ve 2019'da yapılacak yatırımlar için geçerli olacak.

Belçika'da dağıtılan kar paylarının indirimine ilişkin olarak "iştirak kazancı istisnası" adı altında uygulanan yüzde 95'lik oran da yüzde 100'e çıkarıldı. Avrupa Birliği'ne üye olmayan ülkelerde bulunan iştiraklerden elde edilen kar payları için ise, vergi indirimi ancak ilgili ülkeler ile vergi anlaşması bulunması durumunda yapılabilmektedir.



Danimarka'nın vergi indirim planı, koalisyon içinde muhalefete takıldı

Danimarka da Belçika gibi dünyada vergi oranlarının en yüksek olduğu ülkelerden biri. İktidardaki azınlık hükümetinin başbakanı Lars Rasmussen de uzun süredir, ülkenin karmaşık bulunan vergi sistemini basitleştirip düşük, orta ve üst gelir gruplarını da içeren kapsamlı bir reform için çalışıyordu. Ancak yasayı geçirebilmesi için parlamentoda desteğine ihtiyaç duyduğu koalisyon ortağının, vergi paketine destek karşılığında "mülteci girişlerinin ciddi şekilde kısıtlanması" koşulunu ortaya koyması Rasmussen'in vergi indirimlerinin kapsamını epey daraltmasına neden oldu.

Başbakan Rasmussen geçtiğimiz günlerde bir açıklama yaparak, böyle bir pazarlığa girmeyeceğini, şu an için sadece alt gelir grubunu kapsayacak düzenlemelerle yetineceğini söyledi. Rasmussen emeklilik tasarruflarına ilişkin teşviklerle ilgili düzenlemenin de erteleneceğini belirtti.

Koalisyon içindeki destekçilerini vergi reform paketi üzerinde bir araya getiremeyen Rasmussen, planlanan düzenlemelerin özellikle düşük gelirlilere vergi avantajı sağlama amaçlı olduğunu, ancak aşırı sağcı DF'nin vergi paketine karşı dış politika koşulu öne sürmesini kabul edemeyeceğini söyledi.

Sirküler indeks		
No	Tarih	Konu
16	29.01.2018	Cazibe merkezleri programı kapsamında yapılacak yatırımların desteklenmesine ilişkin mevzuatta değişiklikler yapıldı.
15	25.01.2018	32 sayılı Karar'ın yurt içi ve yurt dışından kullanılan kredilere ilişkin hükümlerinde değişiklikler yapıldı.
14	25.01.2018	Borsada rayici olmayan yabancı paraların 31.12.2017 tarihi itibarıyla değerlenmesinde kullanılacak kurlar açıklandı.
13	23.01.2018	2017/11133 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yatırım teşvik mevzuatında bazı değişiklikler yapıldı.
12	16.01.2018	Menkul kıymetlerden 2018 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
11	05.01.2018	Bireysel katılım yatırımcıları (melek yatırımcı) için geçerli olan indirim uygulamasının süresi 5 yıl uzatıldı.
10	04.01.2018	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.01.2018-30.06.2018).
9	04.01.2018	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.01.2018-30.06.2018).
8	04.01.2018	Binek otomobillerinin ÖTV oranının hesabında kullanılan fiyat aralıkları ile makaronların ÖTV oranı ve tütün fonu tutarında değişiklikler yapıldı.
7	03.01.2018	Bankalar tarafından çiftçilere 15 bin liraya kadar kullandırılan kredilerde KKDF kesinti oranı % 0 (sıfır) olarak belirlendi.
6	03.01.2018	Borsa İstanbul'da işlem gören tahvil ve bonolar ile kira sertifikalarının 29 Aralık 2017 tarihli borsa rayiçleri.
5	03.01.2018	Ön ödemeli elektronik haberleşme hizmetlerinde KDV uygulaması ve FATİH Projesi kapsamında KDV istisnası hakkında açıklamalar yapıldı.
4	02.01.2018	Ön ödemeli hatlara yapılan yüklemelerde ÖİV matrahı ve FATİH projesi kapsamında ÖİV istisnası hakkında açıklamalar yapıldı.
3	02.01.2018	2018 yılında, mobil telefon aboneliğinin ilk tesisinde ödenmesi gereken özel iletişim vergisi tutarı açıklandı.
2	02.01.2018	Konut, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalar için, 2018 yılında ödenecek çevre temizlik vergisi tutarları açıklandı.
1	02.01.2018	Meslek mensuplarınca (SM, SMMM ve YMM) 2018 yılında uygulanacak olan asgari ücret tarifesi yayınlandı.
147	29.12.2017	2018 yılında uygulanacak harç tutarları açıklandı.
146	29.12.2017	2018 yılında uygulanacak asgari geçim indirimi tutarları.
145	29.12.2017	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 2018 yılında uygulanacak alt ve üst sınırları.
144	29.12.2017	2018 yılında uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi.
143	29.12.2017	2018 yılında uygulanacak maktu damga vergisi tutarları açıklandı.
142	29.12.2017	2018 yılında veraset ve intikal vergisinden istisna olarak dikkate alınacak tutarlar ile vergi tarifesi açıklandı.
141	29.12.2017	2018 yılında uygulanacak motorlu taşıtlar vergisi tutarları açıklandı.
140	29.12.2017	VUK kapsamında 2018 yılında uygulanacak bazı parasal büyüklükler ile usulsüzlük, özel usulsüzlük cezaları açıklandı.
139	29.12.2017	2017 yılında elde edilen bazı gelirlere uygulanacak enflasyon indirim oranı % 129,43 olarak açıklandı.
138	29.12.2017	Gelir Vergisi Kanunu kapsamında 2018 yılında uygulanacak bazı parasal büyüklükler açıklandı.
137	29.12.2017	2018 yılında elde edilen ücret ve ücret dışındaki gelirlere uygulanacak gelir vergisi tarifeleri açıklandı.
136	27.12.2017	7061 sayılı Kanun'un; engelli ÖTV istisnası ve FATİH projesi ÖTV istisnasına ilişkin hükümleri hakkında açıklamalar yapıldı.
135	25.12.2017	Yeni nesil ÖKC kullanma zorunluluğu, eski nesil ÖKC hafızasının dolduğu tarihten itibaren 30 gün içinde başlayacak.
134	25.12.2017	7061 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nda gerçekleştirilen değişikliklere ilişkin açıklamalar yapıldı.
133	25.12.2017	6824 sayılı Kanun'la getirilen "vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi" uygulamasının usul ve esasları belirlendi.

Vergi Takvimi

2018 Şubat ayı mali yükümlülükler takvimi

12 Şubat 2018 Pazartesi	16-31 Ocak 2018 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
14 Şubat 2018 Çarşamba	2017 yılı 4. dönem (Ekim-Aralık) geçici vergi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi
15 Şubat 2018 Perşembe	Ocak 2018 dönemine ait özel tüketim vergisine tabi içecekler ve tütün mamullerine ilişkin ÖTV beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2018 dönemine ait dayanıklı tüketim ve diğer mallara ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2018 dönemine ait tescile tabi olmayan motorlu taşıt araçlarına ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2018 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2018 dönemine ait özel iletişim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Ocak 2018 dönemine ait kaynak kullanımı destekleme fonu kesintilerinin bildirimi ve ödenmesi
19 Şubat 2018 Pazartesi	2017 yılı 4. dönem (Ekim-Aralık) geçici verginin ödenmesi
20 Şubat 2018 Salı	Ocak 2018 dönemine ait şans oyunları vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
23 Şubat 2018 Cuma	Ocak 2018 dönemine ait gelir ve kurumlar vergisi stopajının muhtasar beyanname ile elektronik ortamda beyanı
	Ocak 2018 dönemine ait damga vergisi beyannamesinin elektronik ortamda beyanı
	Ocak 2018 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin elektronik ortamda beyan edilmesi
26 Şubat 2018 Pazartesi	1-15 Şubat 2018 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
	Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 2018 yılına ilişkin gelir vergisi beyanı
	Ocak 2018 dönemine ait gelir ve kurumlar vergisi stopajının (muhtasar) ödenmesi
	Ocak 2018 dönemine ait damga vergisinin ödenmesi
	Ocak 2018 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin elektronik ortamda gönderilmesi ve verginin ödenmesi
28 Şubat 2018 Çarşamba	Diğer ücretlerin gelir vergisi 1. taksit ödemesi
	Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin 2017 yılına ilişkin gelir vergisi 1. taksit ödemesi
	Ocak 2018 dönemine ilişkin haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Ocak 2018 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) elektronik olarak gönderilmesi
	Ocak 2018 dönemine ait sosyal güvenlik primlerinin ödenmesi

Gelir Vergisi

Gelir vergisi tarifesi- 2018 (Ücretler)	
Gelir dilimi	**Vergi oranı**
14.800 TL'ye kadar	% 15
34.000 TL'nin 14.800 TL'si için 2.220 TL, fazlası	% 20
120.000 TL'nin 34.000 TL'si için 6.060 TL, fazlası	% 27
120.000 TL'den fazlasının 120.000 TL'si için 29.280 TL, fazlası	% 35

Gelir vergisi tarifesi- 2018 (Diğer gelirler)	
Gelir dilimi	**Vergi oranı**
14.800 TL'ye kadar	% 15
34.000 TL'nin 14.800 TL'si için 2.220 TL, fazlası	% 20
80.000 TL'nin 34.000 TL'si için 6.060 TL, fazlası	% 27
80.000 TL'den fazlasının 80.000 TL'si için 18.480 TL, fazlası	% 35

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı yıl	**Tutar (TL)**
2016	13,70
2017	14,00
2018	16,00

Engellilik indirimi (2018)	
Engellilik derecesi	**Tutarı (TL)**
Birinci derece engelliler için	1.000
İkinci derece engelliler için	530
Üçüncü derece engelliler için	240

Asgari geçim indirimi-TL (2018)

Eşin çalışma durumu	Çocuk sayısı					
	Yok	1	2	3	4	5 veya fazla
Çalışıyor	152,21	175,04	197,88	228,32	243,54	258,76
Çalışmıyor	182,66	205,49	228,32	258,76	258,76	258,76

Konut kira geliri istisnası	
Gelirin elde edildiği yıl	**Tutar (TL)**
2016	3.800
2017	3.900
2018	4.400

Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)	
Kazancın sağlandığı yıl	**Tutar (TL)**
2016	11.000
2017	11.000
2018	12.000

Arızi kazançlara ilişkin istisna	
Kazancın sağlandığı yıl	**Tutar (TL)**
2016	24.000
2017	24.000
2018	27.000

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı	
Uygulandığı dönem	**Tutar (TL)**
01.07.2017 - 31.12.2017	4.732,48
01.01.2018 - 30.06.2018	5.001,76

Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)	
Uygulandığı dönem	**Oran (%)**
21.04.2006 - 18.11.2009	2,50
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
19.10.2010 tarihinden itibaren	1,40

Tecil faizi oranları (Yıllık)	
Uygulandığı dönem	**Oran (%)**
28.04.2006 - 20.11.2009	24
21.11.2009 - 20.10.2010	19
21.10.2010 tarihinden itibaren	12

Yeniden değerleme oranları	
Yıl	**Oran (%)**
2015	5,58
2016	3,83
2017	14,47

Fatura düzenleme sınırı	
Uygulandığı yıl	**Tutar (TL)**
2016	900
2017	900
2018	1.000

Amortisman sınırı	
Uygulandığı yıl	**Tutar (TL)**
2016	900
2017	900
2018	1.000

Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları	
Reeskont işlemlerinde	% 8,75
Avans işlemlerinde	% 9,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	% 9,75

Not: Bu oranlar 31.12.2016 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

Damga Vergisi

Azami damga vergisi (Her bir kağıt için)	
Uygulandığı yıl	**Tutar (TL)**
2016	1.797.117,30
2017	1.865.946,80
2018	2.135.949,30

Damga vergisi oran ve tutarları (2018)	
Damga vergisine tabi kağıtlar	**Oran/Tutar**
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avanslar dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	45,40 TL
Gelir tablosu	21,80 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	58,80 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	78,50 TL
Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler	38,80 TL
SGK sigorta prim bildirgesi	28,90 TL

Veraset ve İntikal Vergisi

İstisnalar (2018)	
Evlatlıklar dahil füruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	202.154 TL
Füruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	404.556 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	4.656 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde	4.656 TL

Vergi tarifesi (2018)

Matrah dilim tutarları	Vergi Oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 240.000 TL için	% 1	% 10
Sonra gelen 570.000 TL için	% 3	% 15
Sonra gelen 1.270.000 TL için	% 5	% 20
Sonra gelen 2.200.000 TL için	% 7	% 25
Matrahın 4.280.000 TL'yi aşan bölümü için	% 10	% 30

Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

Asgari ücret ve yasal kesintiler	
Ödemeler / kesintiler	**01.01.2018 - 31.12.2018 (TL)**
Brüt asgari ücret	2.029,50
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	284,13
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	20,30
Gelir vergisi matrahı	1.725,07
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	258,76
Asgari geçim indirimi (Bekâr) (-)	152,21
Kesilecek gelir vergisi	106,55
Damga vergisi (binde 7,59)	15,40
Kesintiler toplamı	426,38
Net asgari ücret	**1.603,12**

Yıllık brüt asgari ücret	
Uygulandığı yıl	**Tutar (TL)**
2016	19.764
2017	21.330
2018	24.354

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2018-31.12.2018	2.029,50	15.221,40

Income Tax

Income tax tariffs- 2018 (Salaries)	
Income bracket	**Tax rate**
Up to TRL 14.800	15 %
For TRL 34.000; for the first TRL 14.800, TRL 2.220, for above	20 %
For TRL 120.000; for the first TRL 34.000, TRL 6.060, for above	27 %
For more than TRL 120.000, for TRL 120.000, TRL 29.280, for above	35 %

Income tax tariffs- 2018 (Other income)	
Income bracket	**Tax rate**
Up to TRL 14.800	15 %
For TRL 34.000; for the first TRL 14.800, TRL 2.220, for above	20 %
For TRL 80.000; for the first TRL 34.000, TRL 6.060, for above	27 %
For more than TRL 80.000, for TRL 80.000, TRL 18.480, for above	35 %

Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)	
Year	**Amount (TRL)**
2016	13,70
2017	14,00
2018	16,00

Disability allowance (2018)	
Degree of disablement	**Amount (TRL)**
For 1st degree disabled	1.000
For 2nd degree disabled	530
For 3rd degree disabled	240

Minimum living allowance-TRL (2018)

Status of spouse	Number of children					
	No	1	2	3	4	5 or more
Employed	152,21	175,04	197,88	228,32	243,54	258,76
Unemployed	182,66	205,49	228,32	258,76	258,76	258,76

Exemption for house rental income	
Year when the income is derived	**Amount (TRL)**
2016	3.800
2017	3.900
2018	4.400

Exemption in capital gains (Except securities)	
Year when the gain is derived	**Amount (TRL)**
2016	11.000
2017	11.000
2018	12.000

Exemption in incidental income	
Year when the income is derived	**Amount (TRL)**
2016	24.000
2017	24.000
2018	27.000

The upper limit of severance pay exempt from income tax	
Period	**Amount (TRL)**
01.07.2017 - 31.12.2017	4.732,48
01.01.2018 - 30.06.2018	5.001,76

Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183

Delay charge and delay interest rates (Monthly)	
Period	**Rate (%)**
21.04.2006 - 18.11.2009	2,50
19.11.2009 - 18.10.2010	1,95
Since 19.10.2010	1,40

Deferral interest rates (Annual)	
Period	**Rate (%)**
28.04.2006 - 20.11.2009	24
21.11.2009 - 20.10.2010	19
Since 21.10.2010	12

Revaluation rates	
Year	**Rate (%)**
2015	5,58
2016	3,83
2017	14,47

Limit for issuing invoice	
Year	**Amount (TRL)**
2016	900
2017	900
2018	1.000

Depreciation limit	
Year	**Amount (TRL)**
2016	900
2017	900
2018	1.000

Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions	
In rediscount transactions	8,75 %
In advance transactions	9,75 %
In rediscount transactions under TPL	9,75 %

Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 31.12.2016.

Stamp Duty

Maximum stamp duty (For each paper)	
Year	**Amount (TRL)**
2016	1.797.117,30
2017	1.865.946,80
2018	2.135.949,30

Stamp duty rates and amounts (2018)	
Papers subject to stamp duty	**Rate/Amount**
Contracts	9,48 per thousand
Wages (Including advances)	7,59 per thousand
Rental contracts	1,89 per thousand
Balance sheet	TRL 45,40
Income statement	TRL 21,80
Annual income tax return	TRL 58,80
Corporate tax return	TRL 78,50
Value added tax and withholding tax returns	TRL 38,80
Social Security Institution insurance premium declarations	TRL 28,90

Inheritance and Transfer Tax

Exemptions (2018)	
For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 202.154
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 404.556
For transfers conducted without any consideration	TRL 4.656
For prizes won in competitions and lotteries held for money and property	TRL 4.656

Tax tariff (2018)

Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 240.000	1 %	10 %
For the next TRL 570.000	3 %	15 %
For the next TRL 1.270.000	5 %	20 %
For the next TRL 2.200.000	7 %	25 %
For the tax base portion exceeding TRL 4.280.000	10 %	30 %

Minimum Wage and Social Security

Minimum wage and withholdings	
Payments / withholdings	**01.01.2018 - 31.12.2018 (TRL)**
Gross minimum wage	2.029,50
Social security premium employee's contribution (14 %)	284,13
Unemployment insurance premium employee's contribution (1 %)	20,30
Income tax base	1.725,07
Income tax calculated (15 %)	258,76
Minimum living allowance (Single) (-)	152,21
Income tax to be withheld	106,55
Stamp duty (7,59 per thousand)	15,40
Total withholdings	426,38
Net minimum wage	**1.603,12**

Annual gross minimum wage	
Year	**Amount (TRL)**
2016	19.764
2017	21.330
2018	24.354

The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2018-31.12.2018	2.029,50	15.221,40

Global Ticaret Hizmetlerimiz

Artan ticaret hacimleri ile beraber uluslararası akışlar üzerindeki incelemeler, ihracat kontrolleri ve ithalat düzenlemelerine uygunluk konusuna verilen ağırlık bir araya geldiğinde tedarik zincirinizin karşısına önemli zorluklar çıkarabilir.

Günümüzün global ekonomisinde, malların ülkeler arasında taşınması karmaşık ve maliyetli bir faaliyet olabilmektedir. Global ticaret konularının etkili yönetimi, rekabet avantajının korunmasında her zamankinden daha büyük önem taşımaktadır.

Global ticaret uzmanlarımızdan oluşan global ağımız, malları dünyanın her tarafına taşırken daha etkili hareket etmenize yardımcı olabilir. Serbest ticaret anlaşmaları, özel programlar ve işleme dayalı yapılandırmalardan faydalanarak gümrük masraflarını yönetmede size destek verebilmek için stratejiler geliştirebilir ve uygulayabiliriz. Global ticaret risklerini proaktif şekilde yönetmenize, uluslararası ticaret uygunluğunuzu iyileştirmenize ve tedarik zincirlerinizin operasyon verimliliğini artırmanıza yardımcı olabiliriz.

Dünya ticaretinde hızın artması ve maliyetlerin azaltılmaya çalışması ile birlikte yasal uyumluluk ve zorunlulukların da önemi artıyor. Bu bağlamda temel hizmetlerimizin başında, ithalat ve ihracata yönelik ticari uygunluk incelemeleri, iç kontroller ve süreç iyileştirme ile gümrük tedarik zinciri güvenliğine destek olunması da bulunmaktadır. Bu kapsamda verdiğimiz hizmetlerimiz ayrıntılı olarak aşağıda yer almaktadır;

- Global ticaret danışmanlık hizmeti
- Global ticaret süreç analizi ve denetim hizmeti
- Yetkilendirilmiş yükümlü sertifikası başvurusuna ve belge devamlılığına yönelik danışmanlık hizmeti
- Gümrük uyuşmazlıklarına yönelik danışmanlık hizmeti
- Gümrük müşavirliği yeterlilik analizi
- Global ticaret konularında eğitim

İletişim:

Sercan Bahadır
EY Türkiye
sercan.bahadir@tr.ey.com

www.gumruktegundem.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EY Hakkında

EY bağımsız denetim, vergi, kurumsal finansman ve danışmanlık hizmetlerinde bir dünya lideridir. Anlayışımız ve kaliteli hizmetlerimiz dünya ekonomisi ve sermaye piyasalarında güvenin oluşmasına katkıda bulunmaktadır. EY, güçlü yönetim ekibiyle tüm paydaş gruplarına verdiği sözleri yerine getirmekte ve bu şekilde çalışanları, müşterileri ve içinde yer aldığı diğer çevreler için daha iyi bir çalışma hayatı oluşturulmasında önemli bir rol üstlenmektedir.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok üye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Daha fazla bilgi için lütfen ey.com adresini ziyaret ediniz.

EY'nin sunduğu vergi hizmetleri

İşleriniz gerçek potansiyellerine güçlü temeller üzerinde yapılandırılarak ve sürdürülebilir bir şekilde geliştirilerek ulaşabilir. EY olarak vergi yükümlülüklerinizi sorumlu ve zamanında yerine getirmenizin önemli bir fark ortaya çıkaracağını düşünüyoruz. Bu nedenle 140'tan fazla ülkedeki 32,000 vergi çalışanlarımız nerede olursanız olun ve vergi ihtiyaçlarınız ne olursa olsun kaliteli hizmet anlayışımıza duyduğumuz tereddütsüz bağlılık temelinde sizlere teknik bilgi, iş tecrübesi ve tutarlı metodolojiler sunmaktadır.

ey.com/tr
vergidegundem.com
facebook.com/ErnstYoungTurkiye
instagram.com/eyturkiye
twitter.com/EY_Turkiye

ISSN: 2148-4686